

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Volba vhodné právní formy podnikání soukromého lékaře
Choice of Appropriate Legal Form of Business of the Private Doctor

Student:

Aneta Dedková

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Yveta Pšenková, Ph.D.

Ostrava 2017

Zadání bakalářské práce

Student:

Aneta Dedková

Studijní program:

B6208 Ekonomika a management

Studijní obor:

6202R049 Účetnictví a daně

Téma:

Volba vhodné právní formy podnikání soukromého lékaře
Choice of Appropriate Legal Form of Business of the Private Doctor

Jazyk vypracování:

čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Teoretické aspekty podnikání lékaře jako fyzické osoby
3. Teoretické aspekty podnikání lékaře ve společnosti s ručením omezeným
4. Praktická aplikace
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

HAKALOVÁ, Jana a Yvetta PŠENKOVÁ. *Daňová evidence. Teorie a praxe*. Praha: Wolters Kluwer, 2016. 128 s. ISBN 978-80-7552-239-9.

HNÁTEK, Miloslav. *Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným*. Praha: Grada Publishing, 2015. 168 s. ISBN 978-80-905899-0-2.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Nová společnost s ručením omezeným*. Praha: Grada Publishing, 2014. 207 s. ISBN 978-80-247-4445-2.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Yvetta Pšenková, Ph.D.**

Datum zadání: 18.11.2016

Datum odevzdání: 05.05.2017

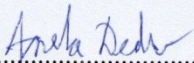
Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal
děkan fakulty

Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci, kromě příloh, vypracovala samostatně.

V Ostravě dne 5. 5. 2017


.....
Aneta Dedková

Obsah

1	Úvod.....	5
2	Teoretické aspekty podnikání lékaře jako fyzické osoby	7
2.1	Zahájení podnikání	7
2.2	Vedení daňové evidence	8
2.2.1	Knihy používané v daňové evidenci	9
2.2.2	Uzavření daňové evidence.....	11
2.3	Možnost vedení účetnictví.....	12
2.4	Výdaje procentem z příjmů	14
2.5	Daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob	15
2.5.1	Stanovení daně z příjmů FO	15
2.6	Sociální pojištění OSVČ.....	18
2.7	Zdravotní pojištění OSVČ	21
3	Teoretické aspekty podnikání lékaře ve společnosti s ručením omezeným.....	24
3.1	Založení a vznik společnosti s ručením omezeným	24
3.2	Vklad společníků a základní kapitál.....	26
3.2.1	Základní kapitál.....	27
3.3	Podíl a práva společníků.....	28
3.3.1	Kmenový list	28
3.3.2	Práva a povinnosti společníků.....	29
3.4	Orgány společnosti	30
3.4.1	Valná hromada	30
3.4.2	Jednatel.....	31
3.4.3	Dozorčí rada	33
3.5	Vedení účetnictví.....	34
3.6	Účetní uzávěrka a závěrka	35
3.6.1	Inventarizace	36
3.6.2	Zjištění výsledku hospodaření.....	36
3.6.3	Zjištění daňové povinnosti u společnosti s ručením omezeným	37
3.6.4	Uzavření účtů	38
3.6.5	Účetní závěrka.....	39
3.6.6	Rozdělení zisku	40
4	Praktická aplikace	42

4.1	Podnikání lékaře jako fyzické osoby	42
4.1.1	Sociální a zdravotní pojištění	45
4.2	Podnikání lékaře ve formě společnosti s ručením omezeným.....	47
4.2.1	Podíly na zisku	49
4.2.2	Mzda lékaře	50
4.3	Porovnání podnikání fyzické osoby a společnosti s ručením omezeným	51
5	Závěr	54
	Seznam použité literatury	56
	Seznam zkratek	59
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Lékaři vykonávající lékařské povolání a zdravotní péči v České republice jsou povinni být členy České lékařské komory. V dnešní době mají lékaři v České republice možnost být zaměstnání ve státním lékařském zařízení, v lékařském zařízení, které provozuje kraj, obec nebo jiný provozovatel, ale také mají možnost se osamostatnit a lékařskou praxi provozovat ve svém nestátním zdravotnickém zařízení jako soukromý lékař. Soukromí lékaři se tedy dle definice podnikání nového občanského zákoníku stávají podnikateli. Spolu s podnikáním se lékaři vzdávají pravidelného příjmu a lékařům nastává nejistota o svém pravidelném výdělku. Lékař se může rozhodnout, zda bude podnikat jako fyzická osoba nebo prostřednictvím právnické osoby založením obchodní korporace. Dané rozhodnutí a volba může být pro lékaře velice náročná, protože v oblasti podnikání není dostatečně kvalifikován a je plně soustředěn na vykonávání své podnikatelské činnosti. Proto ve většině případů osloví odborníky v ekonomické a daňové oblasti, aby mu se zahájením podnikání, ale i v dalším průběhu pomáhali.

Cílem bakalářské práce je srovnání podnikatelských, ekonomických a administrativních výhod v podnikání soukromého lékaře ve formě fyzické osoby a společnosti s ručením omezených a teoretické vymezení jejich podnikatelských možností.

Bakalářská práce je rozdělena do tří kapitol. V první kapitole bakalářské práce je popsáno podnikání soukromého lékaře jako fyzické osoby včetně zahájení podnikání a získání oprávnění k poskytování zdravotních služeb. V kapitole jsou uvedeny účetní a daňové možnosti evidence podnikání, zejména vedení daňové evidence. Dále je zde popsána možnost uplatnění výdajů procentem z příjmů. Kapitola je také zaměřena na odvody do státního rozpočtu v podobě daně z příjmů, sociálního a zdravotního pojištění.

V druhé kapitole je popsán vznik a založení společnosti s ručením omezeným se zaměřením na podnikání soukromého lékaře. Dále jsou zde uvedeny aspekty pro fungování společnosti s ručením omezeným, jakými jsou orgány společnosti, vklady společníků a jejich práva a povinnosti. Větší část kapitoly je zaměřena na možnost vedení účetnictví a odvod daně z příjmů právnických osob.

Třetí kapitola je věnována ukázce vedení daňové evidence lékaře jako fyzické osoby a vedení účetnictví lékaře ve společnosti s ručením omezeným. V obou případech je subjektům vypočten základ daně a následná daňová povinnost. Závěr kapitoly je zaměřen na srovnání a zhodnocení dosažených výsledků.

Při zpracování bakalářské práce byla použita metoda popisu, analýzy a komparace.
Bakalářská práce vychází z právního stavu k 1. 1. 2017.

2 Teoretické aspekty podnikání lékaře jako fyzické osoby

Samotné podnikání lékaře jako fyzické osoby není příliš odlišné od živnostenského podnikání fyzických osob. Hlavním rozdílem je právní úprava podnikání, lékaři se neřídí zákonem č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání a podle tohoto zákona jejich podnikání není živností. Lékař nepodniká na základě živnostenského listu, ale je mu uděleno oprávnění k poskytování zdravotních služeb krajským úřadem. Provozování lékařské praxe je stanoveno zákonem č. 372/2011 Sb. o zdravotních službách a podmínkách jejich poskytování. Ostatní náležitosti a povinnosti spojené s podnikáním jsou totožné pro všechny podnikatele.

Tato kapitola je zaměřena jaké povinnosti a možnosti fyzická osoba při svém podnikání má. V úvodu kapitoly je popsáno, jakým způsobem podnikání lékaře vzniká. Větší část kapitoly se zabývá možností evidence svého podnikání a odvádění daně z příjmů. Na tuto činnost si většinou lékař zajistí osobu, která má znalosti v oboru účetnictví a daní. Závěr kapitoly je zaměřen na podmínky a odvod sociálního a zdravotního pojištění OSVČ.

2.1 Zahájení podnikání

Zahájení podnikání soukromého lékaře podléhá několika důležitým krokům, bez kterých nemůže soukromý lékař svou lékařskou praxi zahájit. Jedinou možností pro zahájení podnikání ve zdravotnictví je zřízení nestátního zdravotnického zařízení. Podmínky pro poskytování lékařské péče a služeb je upraveno v zákoně č. 372/2011 Sb., zákon o zdravotních službách a podmínkách jejich poskytování. Před samotnou registrací Nestátního zdravotnického zařízení je lékař povinen podat:

1. žádost o schválení provozního řádu, který je schvalován Krajskou hygienickou stanicí a obsahuje např. místo vykonávání činnosti, ordinační hodiny, specifikaci poskytovaných služeb apod.,
2. žádost o vydání souhlasu s personálním a věcným vybavením, formulář k této žádosti je dostupný na webových stránkách krajského úřadu.

Samotná registrace Nestátního zdravotnického zařízení probíhá u místně příslušného krajského úřadu pomocí žádosti o udělení oprávnění k poskytování zdravotních služeb. Spolu s žádostí musí být předloženy:

- doklady o odborné způsobilosti k výkonu zdravotnického povolání,
- doklad o zdravotní způsobilosti, který vydává praktický lékař,

- výpis z evidence rejstříků trestů,
- provozní řád,
- souhlas s personálním a věcným vybavením,
- nájemní smlouva, výpis z katastru z nemovitostí k prostoru využívaném pro poskytování zdravotních služeb,
- seznam pracovníků, kteří budou vykonávat zdravotnickou činnost.¹

Po schválení žádosti krajským úřadem přidělí Český statistický úřad zdravotnickému zařízení identifikační číslo. Před zahájením podnikání NZZ je pro podnikatele nutné provést registraci u příslušného finančního úřadu k potřebným daním k jeho podnikání. Dále podnikatel svou podnikatelskou činnost registruje u OSSZ pro účast na důchodovém pojištění a u zdravotní pojišťovny. Nezbytnou součástí pro zahájení činnosti je založení podnikatelského účtu u jakékoliv banky dle vlastního výběru.²

NZZ má možnost uzavřít smlouvu o poskytování a úhradě zdravotní péče se zdravotní pojišťovnou, kterému předchází výběrové řízení. Tuto smlouvu uzavírá většina NZZ z důvodu ekonomické prosperity podnikání a jejího fungování. Výběrové řízení může navrhnout zdravotní pojišťovna nebo samotné zařízení poskytující zdravotní péči a vyhláší je jej místně příslušný krajský úřad. Podle výsledků výběrového řízení není povinna zdravotní pojišťovna smlouvu uzavřít. Zdravotní pojišťovna uzavírá smlouvu s uchazečem jen, pokud je to výběrovým řízením doporučeno. Po uzavření smlouvy NZZ poskytuje hrazenou lékařskou péči ze zdravotního pojištění.

2.2 Vedení daňové evidence

Základní podstatou vedení daňové evidence spočívá v oddělené evidenci o příjmech a výdajích od evidence majetku a dluhů. Povinnost vést daňovou evidenci má ten podnikatel, který není účetní jednotkou dle § 1 ZoÚ. Jediným právním předpisem pro úpravu daňové evidence je zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, který ustanovuje pouze obsah této evidence. Účelem daňové evidence dle § 7b ZDP je zjištění základu daně z příjmů a obsahuje údaje o:

¹ ZDRAŽILOVÁ, Lenka. *Základní informace pro poskytovatele*. [online] dostupné z: <http://www.kr-kralovehradecky.cz/assets/krajsky-urad/zdravotnictvi/registrace-NZZ/ostatni/zakladni-informace2.pdf>

² DVOŘÁKOVÁ, Kateřina. *Vznik nestátního zdravotnického zařízení v oboru rehabilitace v Přerově*. Olomouc, 2014. Diplomová práce. Univerzita Palackého v Olomouci, fakulta zdravotnických věd, ústav zdravotnického managementu.

- a) *příjmech a výdajích, v členění potřebném pro zjištění základu daně,*
- b) *majetku a dlužích.*

Daňová evidence může být vedena podnikatelem ručně nebo pomocí softwaru. Záleží na podnikatelově rozhodnutí, jakou formu vedení daňové evidence si zvolí.

Při vedení daňové evidence jsou používány různé postupy a pravidla, které vznikají u jednotlivých podnikatelů. Proto existuje možnost jednotlivé postupy a pravidla zapsat do tzv. interních směrnic, jejíž forma není nikde upravena a rozsah směrnic závisí na konkrétních situacích. Interní směrnice slouží jako pomůcka pro podnikatele, ale také pro potenciální daňovou kontrolu. Tyto dokumenty mohou být vyhotoveny popisným způsobem, případně ve formě tabulek.

„V interních směrnicích mohou být uvedeny například tyto údaje:

- jméno a příjmení podnikatele, sídlo provozovny, IČ a DIČ,
- datum zahájení podnikání, předmět podnikání, forma podnikání,
- podpisové vzory, smlouvy o hmotné odpovědnosti apod.,
- způsob vedení daňové evidence, údaje o projekčně-programové dokumentaci, licenční číslo softwaru a způsob pořízení,
- seznam použitých knih,
- seznam zkratk, kódů a symbolů,
- způsob číslování dokladů,
- způsob oceňování majetku,
- způsob odpisování hmotného majetku,
- a jiné směrnice dle uvážení podnikatele.“ Jak tvrdí Hakalová a Pšenková (2016, s.17)

2.2.1 Knihy používané v daňové evidenci

Peněžní deník

Do peněžního deníku jsou zapisovány:

- a) příjmy a výdaje uskutečněné v hotovosti,
- b) příjmy a výdaje uskutečněné bankou,
- c) převody peněz z pokladny na bankovní účet a naopak, převody mezi bankovními účty a převody mezi pokladnami, tzv. průběžné položky.

Veškeré zápisy v deníku se většinou uskutečňují chronologicky podle jednotlivých dokladů. Zápisy v deníku jsou evidovány tak, aby na konci zdaňovacího období z něj bylo

možné zjistit dílčí základ daně z příjmů fyzických osob. Do peněžního deníku jsou jednotlivé položky zapisovány obvykle podle příjmových a výdajových pokladních dokladů a podle bankovních výpisů.

Kniha pohledávek a kniha dluhů

Slouží k evidenci pohledávek od různých subjektů, které dosud nebyly podnikateli uhrazeny a k evidenci dluhů vůči jiným subjektům. Podnikatel dle svého rozhodnutí může vést jednu knihu pohledávek a dluhů nebo i několik knih, kde zvlášť eviduje pohledávky a závazky např. podle subjektů, podle místa vzniku apod. Zápisy do knih se provádí vždy, jestliže dochází ke vzniku, změně nebo zániku pohledávek a závazků.

Pomocné knihy:

Kniha (karty) hmotného a nehmotného majetku – eviduje se zde hmotný a nehmotný majetek dlouhodobého charakteru s dobou použitelnosti delší než 1 rok. Při pořízení každého DHM a DNM by měla být vyhotovena samostatná karta, kde jsou jednotlivé údaje o majetku evidovány, např. název nebo popis DHM nebo DNM, datum pořízení, ocenění majetku atd.

Kniha zásob (skladní karty) – slouží k evidenci zásob, které jsou zpravidla evidovány na skladních kartách podle jednotlivých druhů, podle místa uložení nebo podle odpovědných osob apod. Specifická situace nastává, pokud podnikatel skladuje materiál dodaný zákazníkem ke zpracování nebo opravám, tento materiál se neeviduje v knize zásob, ale v knize pohledávek a dluhů. Podnikatelé, kteří provozují maloobchodní činnost, nemusí skladní karty z důvodu technické obtížnosti vůbec vést a mohou zvolit jiný způsob prokazování celkového stavu zásob, např. kontrola korunou. Tato pomocná metoda eviduje zásoby v prodejních cenách.

Mzdová evidence – má-li podnikatel zaměstnance, vede tzv. mzdovou agendu, která slouží jako informativní podklad o mzdě zaměstnance, jsou v ní evidovány veškeré srážky ze mzdy a může sloužit k případné kontrole ze strany finančních, zdravotních nebo sociálních orgánů. Mzdy zaměstnanců jsou evidovány na mzdových listech, jejichž povinné náležitosti jsou upraveny v § 38j ZDP. Zaměstnavatel vede mzdové listy pro každého zaměstnance za příslušný kalendářní rok. Zaměstnavatel má povinnost za každého zaměstnance vypočítat, srazit, zaevidovat a odvést daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, ale také pojistné na všeobecné zdravotní pojištění, sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Podnikatel je povinen doložit zaměstnancům vyplacení mzdy, bez ohledu na to zda byla vyplacena v hotovosti nebo na bankovní účet, výplatním lístkem za daný měsíc. [5]

2.2.2 Uzavření daňové evidence

K poslednímu dni zdaňovacího období je podnikatel povinen zjistit skutečné stavy zásob, hmotného majetku, pohledávek a dluhů. Zjištění skutečných stavů je provedeno pomocí:

- a) fyzické inventury – slouží pro zjištění skutečných stavů zásob a hmotného majetku, které se provádí spočítáním, zvážením nebo změřením,
- b) dokladové inventury – skutečné stavy pohledávek a dluhů jsou zjišťovány pomocí prvotních dokladů, kterými jsou např. faktury, smlouvy.

Následným srovnáním skutečných stavů a stavů v daňové evidenci mohou vzniknout manka a škody. Dle § 25 odst. 2 ZDP se škodou *rozumí fyzické znehodnocení (poškození nebo zničení) majetku ve vlastnictví poplatníka, a to z objektivních i subjektivních příčin, pokud je majetek v důsledku škody vyřazen*. Manko vzniká v případě, kdy skutečný stav je nižší než stav zjištěný v daňové evidenci. Zjištěnými rozdíly musí být upraven základ daně, a to zvýšením o vzniklá manka a škody. Základ daně nemusí být upraven o manka vzniklá v případě živelných pohrom, přirozených úbytků zásob nebo vzniku manka, které bylo kryto náhradou.

Podnikatel musí k poslednímu dni zdaňovacího období uzavřít všechny knihy a karty, které při vedení daňové evidence používal. Jsou zjišťovány stavy neuhrazených pohledávek a závazků, zásob na skladě, majetku na kartách apod. Při uzavírání peněžního deníku jsou zjišťovány stavy příjmů a výdajů v pokladnách a na bankovních účtech, příjmů a výdajů daňových a nedaňových. Po uzavření peněžního deníku je nutné provést tzv. uzávěrkovou úpravu příjmů a výdajů daňových dle § 5 a § 23 ZDP, viz Tab. 2.1. Uzávěrková úprava se uvádí do Přílohy č. 1 daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob.

Tab. 2.1 Uzávěrková úprava příjmů a výdajů

Uzávěrková úprava výdajů daňových	Uzávěrková úprava příjmů daňových
zřizovací výdaje dle soupisu (výdaje související se zahájením podnikání, pokud již nebyly zahrnuty do výdajů daňových)	zrušení zákonné rezervy z důvodu nerealizování účelu, na který byla tvořena
daňové odpisy hmotného majetku	příjmy z postoupených pohledávek
časové rozlišení úplat u finančního leasingu hmotného majetku	aktivace hmotného majetku vytvořeného ve vlastní režii
storno skutečných výdajů za pohonné hmoty a parkovné v případě uplatnění výdajů na dopravu paušálem	zápočet pohledávky dle smlouvy o vzájemném zápočtu
a další výdaje	a další příjmy

Zdroj: vlastní zpracování dle Daňová evidence: teorie a praxe.

Na základě těchto úprav dojde ke snížení nebo zvýšení daňových příjmů a výdajů, ze kterých lze zjistit dílčí základ daně z příjmů ze samostatné činnosti pro výpočet daně z příjmů fyzických osob, viz vzorec 2.1.

Vzorec pro výpočet dílčího základu daně:

$$\text{dílčí základ daně} = \text{příjmy daňové} - \text{výdaje daňové} \quad (2.1)$$

Závěrečný krok při uzavírání daňové evidence spočívá v sestavení výkazů, které jsou také součástí Přílohy č. 1 daňového přiznání. Jedná se o:

- přehled o majetku a dlužích – vykazuje se zde stav majetku a dluhů, např. hodnota DHM v zůstatkových cenách, peněžní prostředky na bankovních účtech, hodnota neuhrazených pohledávek, hodnota neuhrazených závazků. Údaje jsou zapisovány k datu začátku zdaňovacího období a konci zdaňovacího období v českých korunách,
- přehled o příjmech a výdajích – obsahuje údaje o příjmech a výdajích ve vhodném členění pro zjištění základu daně z příjmů. [5]

2.3 Možnost vedení účetnictví

Účetnictví je zdrojem informací o stavu a změnách majetku, jeho krytí a o výsledku hospodaření podnikatele. Vedení účetnictví je upraveno základními právními předpisy, kterými jsou Zákon č. 563/1991 sb., o účetnictví, Vyhláška č. 500/2002 Sb.

a české účetní standardy. Podnikatel vedoucí účetnictví se stává účetní jednotkou a tou dle § 1 ZoÚ jsou fyzické osoby, které:

- jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku,
- jsou podnikateli, a jejich obrat v rámci podnikatelské činnosti za bezprostředně předcházející kalendářní rok přesáhl částku 25 mil. Kč,
- vedou účetnictví dle svého rozhodnutí,
- jsou podnikateli a jsou společníky sdruženými ve společnosti, jestliže alespoň jeden ze společníků, má povinnost vést účetnictví,
- vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis.

Při vedení účetnictví musí účetní jednotky dodržovat tzv. účetní zásady, což je sbírka pravidel pro vedení účetnictví a sestavování účetních výkazů, patří mezi ně např.:

- zásada věrného a poctivého obrazu,
- zásada účetní jednotky,
- zásada bilanční kontinuity,
- zásada opatrnosti,
- zásada stálosti metod, apod.

Základní podstatou účetnictví je bilanční princip, který je základem pro sestavení rozvahy a platí, že aktiva se rovnají pasivům. Účetnictví může být vedeno v plném nebo ve zjednodušeném rozsahu. Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu může vést dle § 9 odst. 3 ZoÚ účetní jednotka, která je příspěvkovou organizací a rozhodne tak její zřizovatel nebo je malou nebo mikro účetní jednotkou a účetní závěrka nepodléhá kontrole auditorem. Účetní jednotka je povinna zaznamenávat jednotlivé účetní případy do účetních knih. Účetními knihami se dle ZoÚ rozumí hlavní kniha, deník, kniha podrozvahových účtů a kniha analytických účtů. Účetní jednotka sestavuje účtový rozvrh, který obsahuje účty používané k zaúčtování veškerých účetních případů. Účtový rozvrh je sestavován na základě směrné účetní osnovy určující uspořádání a označení účtových tříd. Na konci účetního období je sestavena účetní závěrka, která musí být srozumitelná, podávat věrný a poctivý obraz účetnictví a je sestavena na základě průkazného vedení účetnictví.

2.4 Výdaje procentem z příjmů

Fyzická osoba se může rozhodnout uplatnit paušální výdaje, tzv. výdaje procentem z příjmů v případě, že neuplatní skutečné výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Je-li podnikatelem uplatněn výdajový paušál, předpokládá se, že v částce výdajů jsou zahrnuty veškeré výdaje, které vynaložil v souvislosti s podnikáním. Výše paušálních výdajů jsou upraveny v § 7 odst. 7 ZDP a je v něm uvedeno, že podnikatel je může uplatnit takto:

- 80 % z příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a z příjmů z živnostenského podnikání řemeslného, nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 1 600 000 Kč,
- 60 % z příjmů ze živnostenského podnikání, nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 1 200 000 Kč,
- 40 % z jiných příjmů ze samostatné činnosti, s výjimkou příjmů podle § 7 odst. 1 písm. d) a odstavce 6 ZDP (např. příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví atd.), nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 800 000 Kč,
- 30 % z příjmů z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku, nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 600 000 Kč.

Podnikatel využívající výdaje procentem z příjmů si nemůže uplatnit slevu na manželku a daňové zvýhodnění na děti, jestliže je součet dílčích základů daně podle § 7 a § 9, ve kterých byly výdaje uplatněny paušálně, vyšší než 50 % z celkového základu daně.

V případě uplatňování paušálních výdajů je podnikatelem povinnost vést:

- záznamy o příjmech,
- evidenci pohledávek vzniklých v souvislosti s podnikatelskou činností,
- evidenci hmotného a nehmotného majetku, který lze odepisovat,
- evidenci DPH, jestliže je podnikatel plátcem DPH.

Pokud se podnikatel poprvé rozhodne uplatňovat paušální výdaje podle § 7 odst. 7 a § 9 odst. 4 ZDP a v předchozích letech uplatňoval výdaje skutečné, je nezbytné upravit základ daně za rok předcházející přechodu ze skutečných výdajů na výdaje paušální. Jedná se např. o zvýšení základu daně o výši pohledávek, o cenu nespotřebovaných zásob a o snížení

základu daně o výši dluhů. Podnikatel má povinnost podat dodatečné daňové přiznání, vznikne-li nižší nebo vyšší daňová povinnost.[5]

2.5 Daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob

Přiznání k dani z příjmů fyzických osob je složeno z několika druhů příjmů, kterými mohou dle § 3 odst. 1 ZDP být a zároveň předmětem daně z příjmů FO jsou:

- a) příjmy ze závislé činnosti (§ 6),*
- b) příjmy ze samostatné činnosti (§ 7),*
- c) příjmy z kapitálového majetku (§ 8),*
- d) příjmy z nájmu (§ 9),*
- e) ostatní příjmy (§ 10).*

Poplatníci podléhající dani z příjmů fyzických osob jsou vymezeni v § 2 ZDP a jsou to fyzické osoby, které jsou daňovými rezidenty České republiky. Daňovými rezidenty se označují takoví poplatníci, kteří mají na území České republiky bydliště nebo zde pobývají alespoň 183 dnů v daném kalendářním roce a jejich daňová povinnost se týká příjmů plynoucích ze zdrojů na území České republiky, ale i příjmů plynoucích ze zdrojů mimo území ČR. Dalšími poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou daňoví nerezidenti, jejichž daňová povinnost se vztahuje pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, a kteří nemají na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle nezdržují, tzn. pobývají zde méně než 183 dní v příslušném kalendářním roce.

Poplatníci daně z příjmů fyzických osob jsou povinni podat daňové přiznání nejpozději do 1. dubna. Pokud daňové přiznání zpracovává za podnikatele daňový poradce, lhůta pro podání daňového přiznání je prodloužena do 1. července a zároveň musí podnikatel do 1. dubna podat správci daně plnou moc k zastupování daňovým poradcem.

2.5.1 Stanovení daně z příjmů FO

Daň z příjmů FO se vypočte z celkového základu daně, který se skládá z jednotlivých dílčích základů daně § 6 až § 10. Do základu daně mohou vstoupit pouze příjmy, které jsou předmětem daně a podléhají tedy zdanění. Dle § 5 ZDP *je základem daně částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení.*

Celkový základ daně lze snížit o nezdanitelné části základu daně a o odčitatelné položky základu daně, základ daně je poté zaokrouhlen na celé stokoruny dolů. Sazba daně dle § 16 ZDP pro rok 2017 činí 15 %. Od vypočtené daně lze odečíst slevy na dani a daňové zvýhodnění, celkový postup výpočtu daně z příjmů FO je znázorněn v Tab. 2.2.

Tab. 2.2 Výpočet daně z příjmů

Celkový základ daně
– Odčitatelné položky (§ 34)
= Základ daně snížený o odčitatelné položky
– Nezdanitelné části základu daně (§ 15)
= Základ daně snížený o nezdanitelné části
Zaokrouhlení na celé stokoruny dolů
· Sazba daně 15 %
= Vypočtená daň
+ Solidární zvýšení daně
= Daň po solidárním zvýšení daně
– Slevy na dani, daňové zvýhodnění
= Daň po slevách
– Zaplacené zálohy
= Doplatek nebo přeplatek

Zdroj: vlastní zpracování dle Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2016.

Jako odčitatelnou položku od základů daně dle § 34 ZDP lze *odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část a to nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které ztráta vyměřuje*. Nezdanitelné části základů daně dle § 15 ZDP, které lze od základu daně odečíst jsou např.:

- Dary – minimální úhrnná výše nesmí přesáhnout 2 % ze ZD anebo činí alespoň 1 000 Kč, maximálně však lze v úhrnu odečíst 15 % ze ZD. Pokud poplatník daruje krev, může si odečíst částku 2 000 Kč za jeden odběr krve,
- Úroky z úvěru ze stavebního spoření nebo z hypotečního úvěru – hodnota úroků nesmí v úhrnu překročit hodnotu 300 000 Kč,
- Příspěvky na penzijní připojištění a pojištění – maximálně lze odečíst 24 000 Kč,
- Příspěvky na soukromé životní pojištění – maximálně lze odečíst 24 000 Kč.

Solidární zvýšení daně se týká poplatníků, jejichž příjmy ze závislé činnosti a příjmy ze samostatné činnosti jsou vyšší než 48násobek průměrné mzdy stanovené podle zákona

upravujícího pojistné na sociální zabezpečení. V roce 2017 nevzniká povinnost platby solidární daně poplatníkům pod částku 1 355 136 Kč. Solidární zvýšení daně dle § 16a ZDP činí 7 % z kladného rozdílu mezi součtem příjmů, které jsou zahrnovány do dílčího základu daně § 6 a § 7 a 48násobkem průměrné mzdy.

Od vypočtené daně si může poplatník odečíst tzv. osobní slevy na dani, které se týkají samotného poplatníka nebo osob v jeho blízkém vztahu. Tyto slevy jsou upraveny v § 35ba a § 35bb ZDP a jedná se o:

- základní slevu na poplatníka ve výši 24 840 Kč,
- slevu na manžela/ku, pokud jeho vlastní příjem nepřesahuje 68 000 Kč a společně žije s poplatníkem ve společné domácnosti, může si poplatník uplatit slevu na dani ve výši 24 840 Kč,
- slevu na invaliditu:
 - základní ve výši 2 520 Kč, pokud poplatník pobírá invalidní důchod prvního a druhého stupně,
 - rozšířenou ve výši 5 040 Kč pro poplatníky pobírající invalidní důchod třetího stupně,
- slevu pro zdravotně postižené, kteří jsou držiteli průkazu ZTP/P ve výši 16 140 Kč,
- slevu na studenta ve výši 4 020 Kč, která je určena poplatníkům, kteří se soustavně připravují na budoucí povolání,
- slevu na umístění dítěte ve výši prokazatelných výdajů za umístění vyživovaného dítěte v předškolním zařízení, avšak maximálně do výše minimální mzdy. [3]

Daňové zvýhodnění na vyživované dítě si může poplatník uplatnit pouze v případě, žije-li s dítětem ve společné domácnosti a zároveň je dle § 35 c odst.6 ZDP:

a) nezletilým dítětem,

b) zletilým dítětem až do dovršení 26 let, pokud není příjemcem invalidního důchodu invalidity třetího stupně a

- *soustavně se připravuje na budoucí povolání,*
- *nemůže se soustavně připravovat na budoucí povolání nebo vykonávat výdělečnou činnost z důvodu nemoci či úrazu,*
- *z důvodu dlouhodobě nepříznivého zdravotního stavu je neschopno vykonávat soustavnou výdělečnou činnost.*

Poplatník si může uplatnit daňové zvýhodnění na první dítě ve výši 13 404 Kč ročně, na druhé dítě ve výši 17 004 Kč ročně a na třetí a další dítě ve výši 20 604 Kč ročně. Daňové zvýhodnění lze uplatnit jako slevu na dani v případě, kdy zjištěná daňová povinnost nedosahuje částky daňového zvýhodnění, vznikne daňový bonus. Daňový bonus si může poplatník uplatnit pouze, pokud činí minimálně 100 Kč, maximálně ve výši 60 300 Kč ročně a jeho příjem má alespoň hodnotu šestinásobku minimální mzdy.

Zálohy na daň z příjmů FO platí poplatník v průběhu zdaňovacího období podle poslední známé daňové povinnosti. Dle zaplacených záloh lze zjistit doplatek či přeplatek na dani z příjmů FO. Doplatek vzniká, pokud zaplacené zálohy jsou v menší výši než výsledná daňová povinnost.

2.6 Sociální pojištění OSVČ

Dle zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění se za OSVČ považuje osoba, která ukončila povinnou školní docházku, dosáhla věku alespoň 15 let a zároveň vykonává samostatnou výdělečnou činnost nebo při SVČ spolupracuje. OSVČ je povinna účastnit se na důchodovém pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti. Účast na nemocenském pojištění je pro OSVČ dobrovolná a může se tedy rozhodnout dle vlastního uvážení, zda jej bude odvádět.

Z hlediska sociálního pojištění jsou podnikatelé rozděleni na osoby, které vykonávají hlavní výdělečnou činnost a vedlejší výdělečnou činnost. OSVČ vykonává hlavní výdělečnou činnost vždy, jestliže nesplňuje podmínky pro provozování vedlejší výdělečné činnosti. Vedlejší výdělečnou činnost provozuje OSVČ pokud např.:

- vykonává zaměstnání a vznikla jí účast na nemocenském pojištění,
- má nárok na výplatu invalidního důchodu nebo jí je přiznán starobní důchod,
- je nezaopatřeným dítětem,
- má nárok peněžitou pomoc v mateřství,
- pečuje o osobu závislou na péči jiné osoby apod. [5]

OSVČ má povinnost oznámit zahájení své činnosti nebo její spolupráce prostřednictvím tiskopisu, který vydala Česká správa sociálního zabezpečení. Oznámení této skutečnosti musí být podáno do 8. dne měsíce následujícího po měsíci zahájení samostatné výdělečné činnosti. [6]

OSVČ je povinna podat Přehled o příjmech a výdajích, na jehož základě je stanovena výše pojistného a minimální výše záloh na další období. Přehled je nutno podat do 1 měsíce ode dne, ve kterém bylo podáno daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob, tj. do 2. května nebo 1. Srpna, pokud daňové přiznání zpracovává daňový poradce.

Poslední povinnost OSVČ je založena v oznámení o ukončení samostatné výdělečné činnosti do 8. dne kalendářního měsíce, který následuje po měsíci, v němž ukončení činnosti nastalo. Samostatně výdělečná činnost může být ukončena dnem:

- kdy došlo k ukončení výkonu činnosti,
- přerušení výkonu činnosti OSVČ po dobu minimálně 6 kalendářních měsíců po sobě jdoucích,
- zániku oprávnění k výkonu činnosti.[8]

OSVČ vykonávající hlavní výdělečnou činnost je vždy účastna na důchodovém pojištění. V případě vykonávání vedlejší výdělečné činnosti je OSVČ povinna odvádět pojistné na důchodové pojištění formou záloh v kalendářním roce po dobu svého podnikání, pokud její výsledek z podnikání dosáhl rozhodné částky. Rozhodná částka se rovná 2,4násobku průměrné mzdy a pro rok 2017 tedy činí 67 756 Kč.

Sociální pojištění OSVČ se vypočítává stanovenou procentní sazbou z vyměřovacího základu za daný kalendářní rok. Sazba pro výpočet pojistného činí 29,2 %, z toho 28 % tvoří důchodové pojištění a 1,2 % příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Vyměřovací základ se stanoví jako 50 % ze základu daně ze samostatné výdělečné činnosti nebo spolupráce. Pokud takto zjištěný vyměřovací základ má nižší hodnotu než minimální vyměřovací základ, musí být roven té minimální. V rámci sociálního pojištění je stanoven minimální a maximální vyměřovací základ, pro jehož stanovení je nutné OSVČ rozčlenit na osoby hlavní a vedlejší, viz Tab. 2.3.

Tab. 2.3 Maximální a minimální vyměřovací základ OSVČ

	Minimální vyměřovací základ		Maximální vyměřovací základ
	měsíční	roční	
Hlavní činnost	7 058 Kč	84 696 Kč	1 355 136 Kč
Vedlejší činnost	2 824 Kč	33 888 Kč	

Zdroj: vlastní zpracování dle <http://www.cssz.cz/cz/pojisteni-osvc/platba-pojistneho/zalohy-na-pojistne-na-duchodove-pojisteni.htm>.

Maximální vyměřovací základ lze vyjádřit jako 48násobek průměrné mzdy v ČR, která pro rok 2017 činí 28 232 Kč. Minimální měsíční vyměřovací základ osoby vykonávající

hlavní činnost činí nejméně 25 % z průměrné mzdy. U osoby vykonávající vedlejší činnost činí tento vyměřovací základ minimálně 10 % z průměrné mzdy.

Pojistné na sociální pojištění odvádí podnikatel formou záloh, které jsou splatné vždy od 1. do 20. dne následujícího kalendářního měsíce, za který se záloha platí. Zálohy jsou povinny platit všechny OSVČ vykonávající hlavní samostatnou výdělečnou činnost v těch měsících, ve kterých byla tato činnost vykonávána. OSVČ vykonávající vedlejší činnost nemá povinnost platit měsíční zálohy, platí je jen v případě dosažení rozhodné částky v předchozím kalendářním roce. OSVČ neplatí zálohy za měsíce, ve kterých po celou jejich dobu měla nárok na nemocenské nebo peněžitou pomoc v mateřství z nemocenského pojištění. [8]

Vzorec pro výpočet pojistného:

$$\text{Roční pojistné} = 0,292 \cdot 0,5 \cdot \text{základ daně} \quad (2.2)$$

Po podání Přehledu o příjmech a výdajích může podnikateli vzniknout doplatek nebo přeplatek na pojistném. Doplatek vzniká, pokud výše vypočteného pojistného dle vzorce 2.2 je vyšší než úhrn zaplacených záloh za daný kalendářní rok, splatnost doplatku je do osmi dnů po podání Přehledu. V opačném případě vzniká přeplatek, tedy je-li úhrn zaplacených záloh vyšší než vypočtené pojistné. OSVČ nemusí o vrácení přeplatku žádat, protože podání Přehledu je také žádostí o vrácení přeplatku, který je OSSZ povinna vrátit nejpozději do 30 dnů od podání Přehledu.

Nemocenské pojištění je dobrovolné, OSVČ se tedy může rozhodnout, zda jej platit či nikoliv. Pojistné není placeno formou záloh, ale platí se měsíčně přímo na samostatný účet a činí 2,3 % z měsíčního vyměřovacího základu. Měsíční vyměřovací základ pro nemocenské pojištění by měl být shodný s vyměřovacím základem pro důchodové pojištění, ale nesmí být nižší než 5 000 Kč. Minimální výše měsíčního pojistného činí 115 Kč. Nemocenské pojištění je splatné za daný kalendářní měsíc od 1. do 20. dne následujícího měsíce. Pojistné však může být zaplaceno předem a to až do posledního měsíce roku, ale tato skutečnost musí být oznámena OSSZ, protože jinak by tato platba byla považována jako měsíční pojistné. Pokud OSVČ nezaplatí pojištění v předepsané lhůtě, zaniká nárok na nemocenské pojištění hned od 1. dne nezaplaceného měsíce. Nárok na nemocenské má podnikatel od 15. dne pracovní neschopnosti, pokud byl na nemocenském pojištění účastněn alespoň 3 měsíce. Po dobu pracovní neschopnosti nesmí podnikatel vykonávat samostatnou činnost. OSVČ účastna

na nemocenském pojištění má nárok na výplatu nemocenských dávek a výplatu peněžité pomoci v mateřství.

2.7 Zdravotní pojištění OSVČ

Dle zákona o veřejném zdravotním pojištění jsou zdravotně pojištěny všechny osoby s trvalým pobytem na území ČR, ale i bez trvalého pobytu, které jsou zaměstnanci zaměstnavatele s trvalým pobytem nebo sídlem v ČR. OSVČ je chápána jako pojištěnec, pokud vykonává samostatně výdělečnou činnost a příjmy z její činnosti podléhají zdaňování podle § 7 ZDP. Dle § 5 Zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů se za OSVČ považují:

- osoby provozující zemědělskou výrobu, hospodaření v lesích a na vodních plochách,
- osoby provozující živnost dle zákona o živnostenském podnikání,
- osoby provozující živnost podle zvláštních právních předpisů (např. auditoři, daňoví poradci, tlumočníci apod.),
- osoby vykonávající uměleckou nebo jinou tvůrčí činnost na základě autorskoprávních vztahů,
- společníci v.o.s. a k.s.,
- osoby vykonávající nezávislé povolání, které se nepovažuje za živnost ani za jiné podnikání,
- osoby vykonávající činnost mandátáře na základě mandátní smlouvy uzavřené podle NOZ,
- spolupracující osoby OSVČ. [8]

Sazba pro výpočet zdravotního pojištění činí 13,5 % z vyměřovacího základu. Vyměřovacím základem je 50 % ze základu daně ze samostatné výdělečné činnosti. Hodnota maximálního vyměřovacího základu byla v roce 2013 zrušena. Je-li zjištěný vyměřovací základ nižší než minimální vyměřovací základ, podnikatel pak musí pro výpočet pojistného zvolit právě ten minimální. Minimální vyměřovací základ je roven 50 % z průměrné mzdy, jehož hodnoty v jednotlivých letech uvádí tab. 2.4. Minimální vyměřovací základ neplatí pro OSVČ:

- za které odvádí pojistné stát,
- které dosáhly potřebného věku pro nárok na starobní důchod, ale nesplňuje pro jeho přiznání podmínku pracovní doby zaměstnání,

- které současně vedle samostatné činnosti jsou zaměstnancem a odvádí pojistné ze zaměstnání alespoň z minimálního VZ,
- které celodenně pečují o jedno dítě do 7 let věku nebo o nejméně 2 děti do 15 let věku,
- která je držitelem průkazu ZTP nebo ZTP/P. [8]

Pokud výše uvedené skutečnosti trvají po dobu všech kalendářních měsíců v roce, je pro tyto osoby minimálním vyměřovacím základem rozdíl skutečných příjmů a daňově uznatelných výdajů. Netrvají-li tyto skutečnosti po celý kalendářní rok, minimální vyměřovací základ se sníží na poměrnou část shodnou s počtem měsíců, kdy vymezené skutečnosti trvaly. Snížení minimálního vyměřovacího základu poměrnou částí odpovídající počtu kalendářních měsíců nastává také v případě, kdy:

- OSVČ nevykonávala samostatně výdělečnou činnost po celý kalendářní rok,
- OSVČ byl přiznán nárok na nemocenské nebo peněžitou pomoc v mateřství z nemocenského pojištění. [8]

Tab. 2.4 Vývoj vyměřovacích základů v letech 2012-2017

	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Měsíční VZ	12 568,50 Kč	12 942 Kč	12 971 Kč	13 305,50 Kč	13 503 Kč	14 116 Kč
Roční VZ	150 822 Kč	155 304 Kč	155 652 Kč	159 666 Kč	162 036 Kč	169 392 Kč

Zdroj: vlastní zpracování dle Daňová evidence: komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ.

Zdravotní pojištění je placeno prostřednictvím záloh a doplatku na pojistném. Výše záloh se počítá z měsíčního vyměřovacího základu. Povinnost OSVČ platit zálohy vzniká od měsíce zahájení samostatné výdělečné činnosti. V roce, kdy OSVČ zahájili své podnikání, mohou OSVČ platit minimální zálohu nebo zálohu vyšší, jejíž hodnotu si sami určí. Je-li plátcem pojistného za podnikatele stát, nemusí v prvním roce zálohy platit vůbec. V dalších letech OSVČ odvádí zálohy podle skutečně dosažených příjmů. Splatnost záloh na pojistné trvá od prvního dne kalendářního měsíce, za který se záloha platí, do 8. dne následujícího kalendářního měsíce. V rámci zdravotního pojištění mohou nastat situace, ve kterých OSVČ nemusí zálohy platit vůbec, jestliže:

- celý měsíc pobírala nemocenské dávky,
- samostatně výdělečná činnost je její vedlejší příjem a je zaměstnaná,
- nemusí dodržet minimum a zároveň je ve ztrátě. [8]

OSVČ má povinnost do jednoho měsíce ode dne, ve kterém skončila lhůta pro podání daňového přiznání předložit zdravotní pojišťovně Přehled o příjmech a výdajích, ve kterém lze zjistit výši zaplacených záloh, vyměřovací základ a hodnotu vypočteného pojistného. Po podání přehledu může podnikateli vzniknout přeplatek nebo doplatek na pojistném. Doplatek na pojistném je splatný do osmi dnů ode dne, ve kterém byl přehled předložen. Podáním přehledu podnikatelem je zároveň stanovena výše záloh na příští období.

3 Teoretické aspekty podnikání lékaře ve společnosti s ručením omezeným

Soukromý lékař může svou podnikatelskou činnost vykonávat prostřednictvím právnické osoby založením obchodní korporace. Nejčastěji je v oblasti soukromého lékařství podnikatelem zakládána společnost s ručením omezeným. Společnost s ručením omezeným je jednou z obchodních korporací, která je označována jako společnost kapitálová. Společnost s ručením omezeným je upravena v zákoně č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích a zákonem č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. Pro podnikání lékaře ve formě s.r.o. není dostačující řídit se předpisy uvedenými výše, ale pro samotné provozování lékařské praxe je nutné respektovat zákon č. 372/2011 Sb. o zdravotních službách a podmínkách jejich poskytování.

V této kapitole jsou popsány základní informace a znaky s.r.o. a forma vedení evidence jejího podnikání. Úvod kapitoly je zaměřen na založení a vznik s.r.o. včetně získání oprávnění k poskytování zdravotnických služeb. Velká část kapitoly je věnována aspektům nutným k fungování společnosti, jako jsou práva a povinnosti společníků, existence a činnost orgánů v s.r.o. atd. V poslední části kapitoly je popsáno vedení účetnictví a jeho vykazování, které musí s.r.o. vést jako právnická osoba povinně.

3.1 Založení a vznik společnosti s ručením omezeným

Založení společnosti s ručením omezeným je podmíněno uzavřením společenské smlouvy nebo sepsáním zakladatelské listiny, jestliže je společnost založena jen jedním společníkem. Společenská smlouva musí mít podobu veřejné listiny, za kterou se považuje notářský zápis. Povinné náležitosti společenské smlouvy jsou upraveny v § 123 odst. 1 NOZ a v § 146 ZOK a obsahuje:

- firmu společnosti,
- sídlo společnosti – ve společenské smlouvě může být uvedena pouze obec,
- předmět podnikání nebo činnosti,
- určení společníků – uvádí se jméno a trvalé bydliště společníka, v případě, kdy je společníkem právnická osoba, tak její název společnosti a sídlo,
- určení druhů podílů a práv,

- výši vkladu – je povinností ve společenské smlouvě určit výši vkladu, vkladovou povinnost a termín jejího splacení,
- výši základního kapitálu – je tvořen hodnotou všech vkladů a jeho minimální výše činí 1 Kč,
- počet jednatelů – ve společenské smlouvě musí být uveden počet jednatelů, první jednatel a způsob jednání jednatelů,
- správce vkladů,
- popis, ocenění, částku, kterou se započítává na emisní kurs a znalce, který ocenění prováděl o nepeněžitém vkladu. [6]

Vzniku společnosti s ručením omezeným předchází návrh na zápis do veřejného rejstříku, tj. obchodního rejstříku. Návrh na zápis je podáván pomocí formuláře, který musí podepsat každý jednatel společnosti a je nutné jej podat do 6 měsíců ode dne založení s.r.o. Formulář je nutné vyplnit na stránkách Ministerstva spravedlnosti a může být podán rejstříkovému soudu v elektronické nebo v listinné podobě. K návrhu o zápis musí být přiloženy potřebné dokumenty, jako např. společenská smlouva, souhlas zapisovaných osob atd. Zápis do obchodního rejstříku může vykonat i notář, který vyhotovil společenskou smlouvu. Společnost vzniká dnem zápisu do obchodního rejstříku, ve kterém je zapsaná obchodní firmou neboli jménem, kterým bude právně jednat v době její existence. [6]

Vznikem s.r.o. náleží právnické osobě povinnost registrovat se u potřebných orgánů státní správy. Hlavním a nejdůležitějším krokem je podání přihlášky k registraci pro právnické osoby finančnímu úřadu k daním, které budou potřebné k podnikání právnické osoby. Pokud právnická osoba zaměstnává alespoň 1 zaměstnance je povinna přihlásit se u příslušné správy sociálního zabezpečení k platbě sociálního pojištění a u příslušné zdravotní pojišťovny k platbě zdravotního pojištění.

Zápisem do obchodního rejstříku nevzniká právo lékaři poskytovat zdravotní služby. K provozování lékařské praxe musí právnická osoba registrovat nestátní zdravotnické zařízení pomocí formuláře u příslušného krajského úřadu. Před samotnou registrací NZZ je nutné vyhotovit provozní řád ordinace, který musí schválit Krajská hygienická stanice. Dalším krokem k získání oprávnění pro poskytování zdravotních služeb je podání žádosti o vydání souhlasu s věcným a technickým vybavením a podání seznamu zdravotnických pracovníků, kteří budou vykonávat zdravotnické povolání. Podání žádosti o udělení oprávnění k poskytování zdravotních služeb je posledním krokem k zahájení podnikatelské činnosti. Spolu s podáním žádosti je nutné k ní předložit nejenom schválený provozní řád, ale i další

dokumenty, které jsou v žádosti uvedeny. Po získání oprávnění je NZZ doporučeno přihlásit se do výběrového řízení, které předchází uzavření smlouvy o poskytování a úhradě zdravotní péče se zdravotními pojišťovnami. Uzavření této smlouvy je nutné, pokud chce mít právnická osoba své podnikání ekonomicky úspěšné a správně fungující. Výběrové řízení vyhláší místně příslušný krajský úřad a podle výsledků výběrového řízení není zdravotní pojišťovna povinna smlouvu uzavřít, ale je to zdravotní pojišťovně pouze doporučeno. Po uzavření smlouvy je poskytována lékařská péče NZZ hrazena ze zdravotního pojištění.

3.2 Vklad společníků a základní kapitál

„Vklad lze definovat jako peněžní částku, kterou se společník podílí na základním kapitálu společnosti,“ jak tvrdí Filip a Fyrbach (2016, s. 39). Výše vkladu společníka je uvedena ve společenské smlouvě a současně v ní musí být určena výše vkladu, která připadá na podíl společnosti. Minimální hodnota vkladu dle § 142 ZOK je ve výši 1 Kč, ale při založení společnosti může být ve společenské smlouvě tato hodnota určena vyšší. Povinností společníka vložit vklad do společnosti lze vyjádřit jako povinnost vkladová a může mít podobu:

- peněžitého vkladu, nebo
- nepeněžitého vkladu.

Peněžitý vklad je splácen na zvláštní účet v bance, který je založen správcem vkladů. Všechny peněžité vklady musí být vyjádřeny v českých korunách. S peněžními prostředky na zvláštním účtu nelze disponovat do doby, než bude s.r.o. zapsána do obchodního rejstříku, tyto prostředky lze použít jen v případě úhrady zřizovacích výdajů. Před vznikem s.r.o. je povinen společník splatit minimálně 30 % z každého peněžitého vkladu, zbývající část vkladu lze splatit nejdéle do 5 let od vzniku společnosti. Vznikem společnosti se zároveň právnická osoba stává držitelem vložených peněžních prostředků, které mohou být navýšeny o hodnotu úroků vzniklých na bankovním účtu. [6]

Nepeněžitým vkladem dle § 15 ZOK může být jakákoliv penězi ocenitelná věc. Nepeněžitým vkladem může být i věc, kterou ke své činnosti nebude společnost využívat, ale může ji prodat a získané peněžní prostředky použít pro své podnikání. V § 17 odst. 3 ZOK je uvedeno, že *nepeněžitým vkladem nesmí být práce nebo služby*. Informace o nepeněžitém vkladu je povinnou součástí společenské smlouvy a jeho ocenění musí být provedeno pomocí znalce. Před vznikem s.r.o. musí být veškeré nepeněžité vklady již do společnosti vloženy.

Nabytí vlastnického práva k nepeněžitému vkladu vzniká v okamžiku zápisu s.r.o. do obchodního rejstříku, tj. jejího vzniku. Výjimka při nabytí vlastnického práva vzniká u věcí, které jsou zapisovány do veřejných rejstříků, např. u nemovitostí a vlastnické právo se nabývá až zápisem do daného rejstříku. [6]

3.2.1 Základní kapitál

Základní kapitál lze definovat jako součet všech vkladů, tj. peněžitých i nepeněžitých. Minimální výše základního kapitálu je zákonem stanovena, lze ji odvodit z minimálních vkladů společníků, tj. 1 Kč.

Vzorec pro výpočet minimální výše ZK:³

$$\text{Min. výše ZK} = \text{minimální vklad} \cdot \text{počet společníků} \quad (3.1)$$

Hodnota základního kapitálu s.r.o. je součástí společenské smlouvy, ale v průběhu existence společnosti je možné učinit změnu základního kapitálu prostřednictvím:

- zvýšení základního kapitálu – rozhodnutí o zvýšení základního kapitálu vydává valná hromada, ale v případě s.r.o. s jediným společníkem rozhoduje o zvýšení ZK společník v působnosti valné hromady. O souhlasu valné hromady ke zvýšení ZK musí být vypracován notářský zápis. Pokud dojde ke zvýšení ZK, musí být tato změna zapsána do obchodního rejstříku. Dle § 216 ZOK lze ZK zvýšit:
 - převzetím vkladové povinnosti peněžitým nebo nepeněžitým vkladem,
 - z vlastních zdrojů,
 - kombinací dvou předchozích způsobů.
- snížení základního kapitálu – podmínky pro snížení ZK jsou stejné jako u zvýšení ZK, rozhodnutí musí vydat valná hromada a snížení ZK musí být zaznamenáno v obchodním rejstříku. Snížením ZK dochází k rovnoměrnému snížení vkladů všech společníků. Snížení vkladů probíhá podle poměru existujících vkladů, o nerovnoměrném snížení vkladů může rozhodnout valná hromada spolu se souhlasem všech společníků. Hodnota snížených vkladů nesmí klesnout pod minimální částku danou zákonem nebo pod částku uvedenou ve společenské smlouvě. [4]

³ FILIP, Václav a David FYRBACH. Společnost s ručením omezeným. Praha: Wolters Kluwer, 2016. ISBN 978-80-7552-231-3.

3.3 Podíl a práva společníků

Definici podílu lze nalézt v § 31 ZOK, ve kterém je uvedeno, že *podíl představuje účast společníka v obchodní korporaci a práva a povinnosti z této účasti plynoucí*. Bez vlastnictví podílů je nemožné stát se společníkem v s.r.o. Společník může mít jeden, ale i více podílů, umožní-li to společenská smlouva. Spolu s držetím podílů v s.r.o. vznikají společníkovi práva a povinnosti, které mu patří od nabytí podílu a náleží po dobu vlastnictví podílu. Velikost podílu je stanovena v § 133 ZOK a ten říká, že výše podílu společníka je určena podle poměru jeho vkladu k celkové hodnotě základního kapitálu, společenská smlouva však může velikost podílu určit odlišným způsobem. Pokud je výše podílu určena společenskou smlouvou, nesmí být takové ustanovení v rozporu s obecnými právními předpisy. Velikost podílu má pro společníka významnou roli, podle něj je určovaná výše:

- podílu na zisku,
- příplatku,
- vypořádacího podílu,
- podílu na likvidačním zůstatku. [6]

Spolu s podílem mohou být společníkovi udělena další práva a povinnosti, které nejsou upraveny zákonem. Z tohoto důvodu jsou rozlišovány dva druhy podílů, a to základní a zvláštní druh podílu. Se základním podílem nemá společník žádná zvláštní práva a povinnosti. Ale se zvláštním druhem podílu, kterými mohou být např. podíly s přednostním právem na dividendu, podíly s pevným podílem na zisku apod., jsou spojena zvláštní práva a povinnosti. Možnost existence zvláštních druhů podílů musí být uvedena ve společenské smlouvě s.r.o. spolu se zvláštními právy a povinnostmi společníka. [4]

3.3.1 Kmenový list

Možnost s.r.o. vydávat kmenové listy přišla rokem 2014, kdy se stal účinný zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích. Kmenový list představuje podíl společníka v s.r.o., ve kterém jsou zahrnuty veškerá práva a povinnosti společníka. Vydání kmenových listů může pouze společnost, je-li to uvedeno v její společenské smlouvě. Vydání kmenových listů se týká zejména podílů, jejichž převoditelnost nemá žádné podmínky a omezení. Kmenový list má podobu cenného papíru v listinné podobě.

Společníkovi je vydán cenný papír na řad, z tohoto důvodu vyplývá výhoda kmenových listů a to jejich převoditelnost. Kmenový list je převáděn smlouvou, rubopisem

a předáním. S touto výhodou souvisí i jedna nevýhoda, jestliže kmenový list může být převeden na jakoukoli osobu, tak vstup nového neznámého společníka může pro společnost znamenat určité riziko.

Podstatný rozdíl mezi běžným podílem a podílem, který má podobu kmenového listu, se zakládá v rozdílném způsobu zástavního práva. Vznik zástavního práva k podílu, ke kterému nebyl vydán kmenový list, nabývá platnosti zápisem do obchodního rejstříku, a díky tomu lze zástavu lehce zjistit. Zástava ke kmenovému listu vzniká předáním na základě rubopisu zástavnímu věřiteli nebo třetí osobě. Informace o zástavě kmenových listů nejsou nikde přístupné, proto je jejich zjistitelnost velice náročná. [6]

3.3.2 Práva a povinnosti společníků

Z vlastnictví podílů vyplývá ze zákona společníkovi:

- a) právo na podíl na zisku – zisk je společníkům rozdělen dle poměru jejich podílů, ale ve společenské smlouvě může být uveden odlišný způsob rozdělení zisku,
- b) právo na podíl na likvidačním zůstatku – toto právo a výplata likvidačního zůstatku vzniká všem společníkům, pokud je s.r.o. zrušena s likvidací,
- c) právo na informace – každý společník má právo nahlížet do různých dokladů a výkazů týkajících se společnosti,
- d) společnická žaloba – společník může za s.r.o. podat žalobu jako zástupce společnosti, která brání zájmy společnosti a může být podaná, pokud např. jednatel přivodil společnosti újmu,
- e) právo domáhat se neplatnosti usnesení valné hromady – právo může využít každý společník, pokud ustanovení valné hromady je v nesouladu se společenskou smlouvou, s platnou legislativou a může být tedy prohlášeno za neplatné,
- f) hlasovací právo a účast na valné hromadě – účastnit se valné hromady může sám společník nebo pověřením svého zástupce. Hlasováním na valné hromadě dává společník najevo souhlas či nesouhlas s podstatnými návrhy ve společnosti. [6]

Spolu s vlastnictvím podílů vznikají společníkům nejenom práva, ale také povinnosti. Některé povinnosti vychází přímo ze zákonů a některé mohou vyplývat ze společenské smlouvy. Společníkům náleží povinnost:

- loajality – společník musí brát ohled jak na jednotlivé společníky, tak na zájmy s.r.o.,

- vkladová – základní povinnost společníka spočívá ve vložení peněžitého nebo nepeněžitého vkladu do společnosti,
- příplatková – společníkovi může být udělena povinnost platit peněžité příplatky, ale možnost o udělení této povinnosti musí být součástí společenské smlouvy a samotnou příplatkovou povinnost vyhlašuje valná hromada,
- odevzdání kmenového listu – pokud společnost vydala kmenové listy, musí je společník z důvodu uvedeného v zákoně nebo dle výzvy společnosti odevzdat,
- ručení společníků, kteří jsou ovládající nebo vlivnou osobou při úpadku společnosti,
- ručení společníků – společníci ručí společně a nerozdílně za dluhy společnosti do výše jejich nesplacených vkladů. Částka, která je předmětem ručení se stanovuje ke dni, kdy dojde k výzvě plnění svého ručení. [6]

3.4 Orgány společnosti

Společnost s ručením omezeným je povinna ze zákona vytvořit dva orgány, valnou hromadu jako nejvyšší orgán a jednatele jako statutární orgán. Ostatní orgány tvoří společnost dobrovolně, jedná se obvykle o kontrolní orgány, např. dozorčí rada.

3.4.1 Valná hromada

Valná hromada je označována jako nejvyšší orgán s.r.o., protože rozhoduje o nejvýznamnějších záležitostech společnosti. Účast na valné hromadě je otevřena pro všechny společníky. Valná hromada rozhoduje o záležitostech, které jsou dané zákonem a uvedeny ve společenské smlouvě. Rozhodnutí valné hromady může probíhat i v záležitostech, o kterých rozhodují jednatele, avšak tyto rozhodnutí nejsou v jejich plné kompetenci. V případě rozhodnutí valné hromady o věcech, které nejsou v jejich působnosti, je považováno toto rozhodnutí za právně neúčinné. Zákonem stanovené záležitosti v kompetenci valné hromady jsou uvedeny v § 190 odst. 2 ZOK a patří mezi ně např.:

- rozhodování o změně obsahu společenské smlouvy,
- rozhodování o změně výše základního kapitálu,
- volba a odvolání jednatele,
- volba a odvolání likvidátora atd.

Valnou hromadu má ze zákona oprávnění svolat jednatel společnosti. Pokud společnost nemá jednatele nebo jednatel neplní dlouhodobě své povinnosti, může valnou

hromadu svolat jakýkoliv společník nebo dozorčí rada, je-li tento orgán ve společnosti zvolen. Svolat valnou hromadu je pro společnost povinné alespoň jednou za účetní období. Svolání valné hromady je stanoveno zákonem a to z důvodu:

- projednání účetní závěrky, které musí proběhnout do posledního dne šestého měsíce předcházejícího účetního období,
- hrozícího úpadku společnosti, tedy pokud společnost nebude moci většinu svých závazků splatit včas,
- jiných vážných, obzvlášť závažných, které ohrožují stanovený cíl společnosti,
- vyžadovaných zájmy společnosti, např. nesvolání valné hromady může způsobit společnosti škody,
- žádosti kvalifikovaného společníka, jejichž vklady jsou obsaženy alespoň v 10 % ZK nebo mají 10% podíl na hlasovacích právech,
- zániku funkce jednatele a to do 1 měsíce od ukončení funkce jednatele,
- rozhodování o vypořádání uvolněného podílu. [4]

Pozvánku na valnou hromadu musí obdržet všichni společníci nejméně 15 dní před jejím konáním. Valné hromady se mohou zúčastnit i ti, kteří nemají hlasovací právo, protože všem společníkům náleží právo účastnit se valné hromady. Povinně se valné hromady musí zúčastnit jednatelé společnosti. Pozvánka se společníkům zasílá v písemné podobě na adresu zapsanou v seznamu společníků, ale ve společenské smlouvě může být uvedena odlišná forma pozvánky např. v elektronické podobě. Pozvánka musí obsahovat alespoň název společnosti, místo a datum konání valné hromady, pořad jednání neboli program valné hromady a návrh usnesení valné hromady. [4]

3.4.2 Jednatel

Jednatel společnosti může být fyzická i právnická osoba. Jednatel je statutární orgán s.r.o. řídící správný chod společnosti. Statutární orgán musí být součástí každé s.r.o. a to v jakémkoliv počtu jednatelů, minimálně však jednoho. Každý jednatel zastupuje společnost ve všech věcech samostatně. Společenská smlouva však může způsob jednání jednatelů stanovit jinak. Dle § 196 ZOK náleží jednatelem povinnost zajistit řádné vedení účetnictví, předepsané evidence a seznam společníků. Pokud má s.r.o. více jednatelů je možné vytvořit kolektivní orgán jednatelů. Není-li ve společnosti vytvořen kolektivní orgán jednatelů, rozhodnutí záleží na souhlasu většiny jednatelů. V případě existence kolektivního

orgánu rozhodují jednatele ve sboru a rozhodnutí je přijato dle většiny hlasů jednatelů zúčastněných na zasedání. Jednatel také rozhoduje o obchodním vedení společnosti, které spočívá v řízení podnikatelské činnosti. Mezi činnosti obchodního vedení lze považovat:

- řešení záležitostí v otázkách personálních, tj. přijímání nových zaměstnanců, stanovení náplně práce atd.,
- rozhodování o přijetí úvěru, o úhradě dluhů, o správném financování společnosti,
- řešení obchodních a provozních záležitostech, např. reklama, propagace, prodej atd.,
- rozhodování o zařazení nových produktů. [4]

Informace o jednatelích při založení společnosti jsou povinnou součástí společenské smlouvy. V průběhu existence společnosti spadá volba nových jednatelů do kompetencí valné hromady. Jednatel musí být po zvolení zapsán do obchodního rejstříku, ale jeho práva a povinnosti spojené s funkcí jednatele vznikají již samotným zvolením. Předpoklady pro výkon funkce jednatele jsou dány zákonem a osoba takto povolána:

- je svéprávná,
- je bezúhonná,
- nesmí být členem dozorčí rady, pokud je ve společnosti zřízena,
- nemůže vykonávat funkci jednatele po dobu 3 let, pokud byla z předchozího výkonu funkce vyloučena rozhodnutím insolvenčního soudu,
- nestojí před překážkou k provozování živnosti, které jsou upraveny v zákoně č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání. [6]

Jednatel je povinen během výkonu své funkce jednat s péčí řádného hospodáře. Péče řádného hospodáře je upravena v § 159 odst. 1 NOZ a znamená pro jednatele vykonávat svou funkci s:

- potřebnými znalostmi a pečlivostí, tzn. být dostatečně informován o řízení a podnikání společnosti,
- loajalitou, tzn. jednat v zájmu společnosti. [6]

Společnost se zvoleným jednatelem může uzavřít smlouvu o výkonu funkce. V zákoně není uvedena povinnost smlouvu o výkonu funkce uzavřít, ale je nezbytné smlouvu uzavřít pro stanovení práv a povinností, která jednatelem nevyplývají ze zákona. Smlouva o výkonu funkce musí být sjednaná písemně a schválená valnou hromadou. Významnou součástí smlouvy je informace o odměňování jednatele. Pokud údaj o odměňování jednatele není

součástí smlouvy o výkonu funkce, je funkce vykonávaná bezplatně. Součástí ujednání o odměně jednatele ve smlouvě o výkonu funkce jsou povinné údaje vycházející z § 60 ZOK a to o veškerých složkách odměn, o výši odměny a jejího výpočtu, o výhodách nebo odměnách založené v převodu účastnických cenných papírů, o určení pravidel pro výplatu zvláštních odměn a podílu na zisku.

Funkce jednatele může zaniknout několika způsoby, mezi nejčastější patří odvolání z funkce valnou hromadou a odstoupení z funkce. Jednatel může dle svého rozhodnutí ze své funkce odstoupit kdykoli, kromě doby, kdy je to pro s.r.o. nevhodné. Nevhodná doba není nikde definována, ale společnost si tuto dobu může určit sama např. ve společenské smlouvě. Odstoupení jednatele musí být oznámeno valné hromadě. Jednatel ve své funkci končí po uplynutí doby jednoho měsíce od doručení oznámení. Další skutečnosti, které stojí za příčinou zániku funkce je smrt jednatele nebo zánik právnické osoby, ztráta předpokladů pro výkon funkce a uplynutí funkčního období. Zanikne-li funkce jednatele, má valná hromada povinnost do jednoho měsíce zvolit nového jednatele. [4]

3.4.3 Dozorčí rada

Povinnost zřídit dozorčí radu v s.r.o. není zákonem stanovena. Jedná se o kontrolní orgán, který dohlíží zejména na činnost statutárního orgánu. Zřízení dozorčí rady je vymezeno ve společenské smlouvě včetně jejich členů a působnosti orgánu. Existence dozorčí rady ve společnosti musí být evidována v obchodním rejstříku. Dozorčí rada může být zřízena i zrušena v průběhu fungování společnosti. Působnost dozorčí rady může být určena ve společenské smlouvě, ale pokud tomu tak není, vychází se z působnosti stanovenou § 201 ZOK. Činnost dozorčí rady spočívá v:

- dohlížení na činnost statutárního orgánu, tj. jednatelů,
- nahlížení do obchodních a účetních knih včetně účetních závěrek,
- podání zprávy valné hromadě o vykonaných činnostech,
- svolání valné hromady, je-li to zájmy společnosti vyžadováno,
- podání dovolání na neplatné rozhodnutí valné hromady atd. [4]

Počet členů v dozorčí radě není nijak stanoven, ale ani omezen. Členem dozorčí rady nesmí být jednatel nebo jiná osoba, která má oprávnění za společnost jednat. Volba nových členů dozorčí rady je v kompetenci valné hromady. Pokud má dozorčí rada více členů rozhoduje ve sboru a členové jsou povinni zvolit si mezi sebou předsedu.

3.5 Vedení účetnictví

Účetnictví je nástrojem pro finanční řízení a rozhodování účetních jednotek. Informace získávané z účetnictví jsou prostřednictvím účetní závěrky poskytovány subjektům, které přímo nebo nepřímo spolupracují s podnikatelem. Účetnictví je upraveno několika právními předpisy, a to Zákonem č. 563/1991 sb., o účetnictví, který od 1. 1. 2016 prošel významnou novelou, dále pak Vyhláškou č. 500/2002 Sb. a českými účetními standardy. Povinnost vést účetnictví mají účetní jednotky uvedeny v § 1 ZoÚ. Z tohoto zákona vyplývá, že všechny právnické osoby se sídlem na území České republiky a zahraniční právnické osoby, které na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů, mají povinnost vést účetnictví. V případě fyzických osob by bylo možné vést účetnictví na základě vlastního rozhodnutí, nebo pokud je povinnost vedení účetnictví stanovena ZoÚ.

Účetním obdobím je nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců. Účetním obdobím může být kalendářní rok, který začíná vždy 1. ledna nebo hospodářský rok, který může začít pouze prvním dnem v měsíci, kromě ledna.

Nově v ZoÚ byla zavedena kategorizace účetních jednotek. Účetní jednotky jsou rozděleny do čtyř kategorií, které se liší podle hodnoty celkových aktiv, čistého obrátu a průměrného počtu zaměstnanců, viz Tab. 3.1.

Tab. 3.1 Kategorizace účetních jednotek

Účetní jednotka		Aktiva celkem	Čistý obrat	Průměrný počet zaměstnanců
Mikro	nepřekročí dvě kritéria	9 mil. Kč	18 mil. Kč	10
Malá		100 mil. Kč	200 mil. Kč	50
Střední		500 mil. Kč	1 000 mil. Kč	250
Velká	překročí dvě kritéria	500 mil. Kč	1 000 mil. Kč	250

Zdroj: vlastní zpracování na základě Zákona o účetnictví.

Účetnictví může být vedeno v plném nebo ve zjednodušeném rozsahu. Vést účetnictví v plném rozsahu jsou povinny všechny účetní jednotky. Možnost vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu mají pouze:

- a) příspěvkové organizace,
- b) malé a mikro účetní jednotky, které jsou právnickými osobami a nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, např. spolky, nadační fondy, ústavy, církve,

- c) fyzické osoby, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. [1]

Pokud účetní jednotky vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, existují určité rozdíly a omezení od vedení účetnictví v plném rozsahu, a to např. v sestavování účtového rozvrhu, účetní závěrky.

Účetní jednotky jsou povinny zachycovat skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví pomocí účetních dokladů a nazývají se účetními případy. Dle § 6 ZoÚ *jsou účetní jednotky povinny zaznamenávat účetní případy na základě průkazných účetních záznamů*. V účetních knihách jsou záznamy účetních případů prováděny prostřednictvím účetních zápisů. Účetní jednotky vedou účetní knihy:

- a) deník – účetní zápisy jsou zde zaznamenány chronologicky, tzn. z časového hlediska,
- b) hlavní kniha – zde jsou účetní zápisy uspořádány z věcného hlediska. V hlavní knize jsou zahrnuty všechny syntetické účty podle účtového rozvrhu, které účetní jednotka používá,
- c) knihy analytických účtů – poskytuje podrobnější údaje o syntetických účtech,
- d) knihy podrozvahových účtů – zde jsou zaznamenány účetní zápisy, které se neuvádí v deníku ani v hlavní knize.

3.6 Účetní uzávěrka a závěrka

Účetní závěrka zahrnuje řadu činností a povinností, které musí účetní jednotky provést k rozvahovému dni, tj. ke dni, ve kterém se uzavírají účetní knihy, ale i po tomto dni. Účetní jednotky sestavují řádnou účetní závěrku k poslednímu dni účetního období. Při sestavování účetní závěrky musí být dodrženy všechny účetní zásady a informace v ní by měli být správné, úplné a průkazné. Sestavení účetní závěrky předchází účetní uzávěrka, která představuje doúčtování všech účetních operací k rozvahovému dni, uzavření účetních knih, ale také k vyčíslení výsledku hospodaření, výpočtu daně z příjmů a jejího zaúčtování a zjištění čistého zisku. Činnosti, které jsou vykonávány při účetní uzávěrce lze rozdělit tímto způsobem:

- a) Přípravné práce - zahrnují provedení inventarizace a zaúčtování účetních operací, které patří do běžného účetního období,
- b) Uzávěrkové operace – zde je zjišťován výsledek hospodaření, výpočet a zaúčtování daňové povinnosti, uzavírají se zde veškeré účty.

3.6.1 Inventarizace

Pomocí inventarizace jsou zjišťovány skutečné stavy majetku a závazků, které jsou porovnávány se stavy vykázanými v účetnictví. Inventarizace přispívá k zajištění věrného a poctivého obrazu aktiv a závazků včetně jejich ocenění. Skládá se z dílčích kroků, kterými jsou:

- vypracování vnitropodnikové směrnice,
- sestavení inventarizační komise,
- vlastní provedení inventur,
- porovnání zjištěného stavu se stavem účetním,
- vyčíslení zjištěných rozdílů a návrh na jejich vypořádání. [7]

Inventarizace zahrnuje celou řadu činností a jednou z nich je inventura, pomocí které jsou zjišťovány skutečné stavy majetku a závazků k určitému dni. Výsledky inventury jsou zaznamenávány do inventárních soupisů. Zjišťování skutečných stavů se člení:

- a) na fyzickou inventuru – provádí se u majetku, který má hmotnou povahu a jeho skutečné stavy lze zjistit přepočtením, převážením apod.,
- b) na dokladovou inventuru – provádí se u pohledávek, závazků a majetku, který nemá hmotnou povahu.

V dalším kroku inventarizace probíhá porovnání skutečných stavů se stavy účetními, při kterých mohou být zjištěny inventarizační rozdíly. Pokud je skutečný stav nižší, než stav v účetnictví je rozdíl označován jako manko, v případě takového rozdílu u peněžních hotovostí a cenin je nazýván jako schodek. Je-li skutečný stav vyšší než stav v účetnictví, rozdíl se označuje jako přebytek. [7]

3.6.2 Zjištění výsledku hospodaření

Účetní jednotky zjišťují výsledek hospodaření porovnáním nákladů a výnosů z výsledkových účtů při uzavírání účetních knih na konci běžného účetního období. Je-li rozdíl mezi výnosy a náklady kladný, účetní jednotka hospodařila se ziskem, v opačném případě účetní jednotka dosáhla ztráty. Celkový výsledek hospodaření se skládá z provozního VH a finančního VH, viz. Tab. 3.2.

Tab. 3.2 Výsledek hospodaření

Výsledek hospodaření	Výpočet
Provozní VH	Rozdíl účtových skupin 60-64 a účtu 697 a účtových skupin 50-55, 58 a účtu 597
Finanční VH	Rozdíl účtové skupiny 66 a účtu 698 a účtových skupin 56, 57 a účtu 597
Celkový VH	Provozní VH + Finanční VH

Zdroj: vlastní zpracování dle Účetní souvztažnosti podnikatelských subjektů.

3.6.3 Zjištění daňové povinnosti u společnosti s ručením omezeným

Základ daně pro výpočet daně z příjmů právnických osob je zjišťován z účetního výsledku hospodaření. VH je nutné upravit o tzv. připočítatelné položky zvyšující nebo snižující základ daně, např.: účet 513 – Náklady na reprezentaci, účet 543 – Dary, účet 545 - Ostatní pokuty a penále apod. Dle ZDP se jedná o náklady vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů, které nelze pro daňové účely uznat. Dále je základ daně upravován o další položky a následně vypočtena daňová povinnost, viz Tab. 3.3.

Tab. 3.3 Zjištění daňové povinnosti

Účetní výsledek hospodaření
+ náklady daňově neuznatelné
– výnosy, které nejsou zahrnovány do ZD
= Základ daně
– odčitatelné položky
= Základ daně snížený o odčitatelné položky zaokrouhlený na tisícičkoruny dolů
· Daň 19 %
= Daň z příjmů splatná
– slevy na dani
= Daň z příjmů splatná po slevách
– zálohy na dani
= Konečná daňová povinnost

Zdroj: vlastní zpracování dle Účetní souvztažnosti podnikatelských subjektů.

Zjištěný základ daně je možné upravit o tzv. odčitatelné položky dle § 34 ZDP. Od základu daně lze například odečíst daňovou ztrátu, která vznikla za předchozí zdaňovací období, a to v následujících pěti letech od jejího vyměření. Dále lze odečíst výdaje vynaložené na výzkum a vývoj nebo hodnotu bezúplatného plnění, která činí minimálně

2000 Kč a maximálně však nejvýše v úhrnu 10 % ze základu daně sníženého dle § 34 ZDP apod.

Vypočtenou daň z příjmů splatnou má možnost poplatník snížit o slevy na dani. Právníkové osoby si mohou uplatnit slevy na dani, pokud zaměstnávají pracovníky se zdravotním postižením nebo byl poplatníkovi poskytnut příslib investiční pobídky. Konečná splatná daňová povinnost se zaúčtuje jako náklad na vrub účtu 591 – Daň z příjmů - splatná se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 341 – Daň z příjmů. V průběhu roku na účet 341 - Daň z příjmů účtují účetní jednotky zálohy na daň z příjmů. Po zaúčtování daňové povinnosti bude konečný stav účtu 341 informovat o výsledném vztahu vůči správci daně. Je-li konečný zůstatek účtu 341 na straně D, bude pro účetní jednotku znamenat nedoplatek a na straně MD účtu 341 bude informovat o přeplatku. Konečný zůstatek účtu 341 musí být roven konečné daňové povinnosti finančnímu úřadu a zároveň musí souhlasit s částkou v daňovém přiznání.

3.6.4 Uzavření účtů

Po výpočtu a zaúčtování daňové povinnosti je zapotřebí uzavřít veškeré syntetické účty tím, že jejich konečné zůstatky jsou převedeny na závěrkové účty. Konečné zůstatky výsledkových účtů, tj. nákladů a výnosů se převedou na účet 710 - Účet zisků a ztrát. Konečné stavy rozvahových účtů se převedou na účet 702 - Konečný účet rozvažný, na který se rovněž převede konečný stav účtu 710. Převody konečných stavů a zůstatků jsou uvedeny v Tab. 3.4.

Tab. 3.4 Uzavření účtů

Účetní případ	MD	D
Převod konečných stavů nákladových účtů	710	5xx
Převod konečných stavů výnosových účtů	6xx	710
Převod konečných zůstatků aktivních účtů	702	A
Převod konečných zůstatků pasivních účtů	P	702
Převod konečného zůstatku účtu 710 v případě zisku	710	702
Převod konečného zůstatku účtu 710 v případě ztráty	702	710

Zdroj: Účetní souvztažnosti podnikatelských subjektů.

3.6.5 Účetní závěrka

Účetní závěrka je nedílný celek a tvoří ji dle § 18 ZoÚ:

- a) rozvaha,
- b) výkaz zisku a ztráty,
- c) příloha,
- d) přehled o peněžních tocích,
- e) přehled změn ve vlastním kapitálu.

Malé a mikro účetní jednotky mají povinnost sestavovat pouze rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu. Přehled o peněžních tocích a přehled změn ve vlastním kapitálu sestavují pouze vybrané účetní jednotky, které mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Účetní jednotky sestavují účetní závěrku k různým okamžikům a situacím, z tohoto hlediska se rozlišuje:

- Řádná účetní závěrka – sestavuje se k poslednímu dni účetního období, tj. k rozvahovému dni,
- Mimořádná účetní závěrka – sestavuje se v mimořádných situacích, např. ke dni, který předchází vstupu firmy do likvidace nebo do insolvenčního řízení, a to ke dni jinému než rozvahovému dni účetního období,
- Mezitímní účetní závěrka – účetní jednotky v tomto případě neuzavírají účetní knihy, ale provádějí pouze inventarizaci pro účely ocenění. Mezitímní účetní závěrku je nutné sestavit při přeměnách společnosti, např. fúze, rozdělení společnosti. [7]

Účetní závěrka je schvalována nejvyšším orgánem společnosti, tj. valnou hromadou. Schválení účetní závěrky probíhá hlasováním valné hromady, kdy většinový počet hlasů přítomných společníků znamená její schválení, nejsou-li podmínky pro schválení účetní závěrky společenskou smlouvou určeny jinak. Lhůta pro projednání účetní závěrky valnou hromadou je stanovena v § 181 odst. 2 ZOK a to nejpozději šest měsíců od posledního dne předcházejícího účetního období. Po schválení účetní závěrky valnou hromadou lze veškeré účetní knihy uzavřít. [4]

Účetní jednotky zapsané v obchodním rejstříku jsou povinny svou účetní závěrku zveřejnit a to uložením do sbírky listin. Účetní závěrka je odeslaná rejstříkovému soudu elektronicky přes datovou schránku v takové podobě a rozsahu v jakém byla sestavena. Účetní závěrka nepodléhající kontrole auditorem musí být zveřejněna nejpozději

do 12 měsíců od rozvahového dne, tj. dne sestavení účetní závěrky. V případě nezveřejnění účetní závěrky může být účetní jednotce uložena pokuta, která je stanovena z hodnoty aktiv účetní jednotky.

3.6.6 Rozdělení zisku

Rozhodnutí o rozdělení zisku spadá do kompetencí valné hromady, která rozdělení zisku schvaluje. Návrh na rozdělení zisku je valné hromadě podáván jednatelem a musí být sestaven dle pravidel uvedených v zákoně a ve společenské smlouvě. Zisk společnosti může být:

- rozdělen mezi společníky jako podíl na zisku,
- přidělen do rezervního nebo jiného fondu,
- použit na úhradu ztráty z minulých let,
- převeden na účet nerozděleného zisku.

Podíl na zisku

Pokud jsou ve společnosti vypláceny pevné podíly na zisku, tak rozhodnutí o rozdělení zisku nevyžaduje souhlas valné hromady. Za vyplacení podílů na zisku zodpovídá statutární orgán, tj. jednatel. Podíl na zisku je vyplácen formou peněz bezhotovostním převodem na účet společníka, pokud společenská smlouva nestanoví jinak. Splatnost vyplacených podílů je stanovena do tří měsíců ode dne rozhodnutí o výplatě podílů. Společníkům je vyplacen podíl na zisku po odečtení srážkové daně ve výši 15 %. Společnost musí srážkovou daň odvést finančnímu úřadu do posledního dne v měsíci následujícího po měsíci, ve kterém došlo k vyčíslení srážkové daně. [4]

Tab. 3.5 Účtování podílu na zisku

Účetní případ	MD	D
Rozhodnutí valné hromady o výplatě podílu	431	364
Srážková daň z podílu	364	342
Výplata podílu na zisku	364	221
Odvod srážkové daně	342	221

Zdroj: vlastní zpracování dle <http://portal.pohoda.cz/zakon-a-pravo/finance-a-dane/podily-na-zisku-obchodnich-korporaci-od-roku-2015/?feed=news>

Záloha na podíl na zisku

Spolu s účinností ZOK v roce 2014 vznikla s.r.o. možnost vyplácet společníkům zálohy na podíl na zisku. O vyplácení záloh nemusí rozhodovat valná hromada, ale rozhodnutí je pouze na jednateli společnosti. Zálohy na podíl na zisku jsou vypláceny před vznikem samotné pohledávky na podíl na zisku, o kterých musí rozhodnout valná hromada. Aby bylo možné vyplácet zálohy na podíl na zisku, musí společnost sestavit mezitímní účetní závěrku.

Rezervní fond

Zákon neukládá s.r.o. povinně tvořit rezervní fond. Do rezervního fondu je převáděna část zisku společnosti. Zda společnost bude rezervní fond vytvářet, rozhoduje valná hromada. Výplata prostředků z rezervního fondu nebo jeho rozpuštění musí být v souladu s právními předpisy a společenskou smlouvou a zároveň k výplatě prostředků může dojít pouze, pokud se výplatou společnost nedostane do úpadku.

4 Praktická aplikace

Praktická aplikace bakalářské práce je zaměřena na celkovém zhodnocení podnikání soukromého všeobecného lékaře jako fyzické osoby a všeobecného lékaře, který si založil společnost s ručením omezeným. Soukromý lékař si právní formu svého podnikání může zvolit sám. Nelze jednoznačně určit, která právní forma je při provozování lékařské praxe ekonomicky výhodnější, protože názory podnikatelů jsou různé. Stanovit vhodnou právní formu není možné jen z hlediska daňového zatížení subjektu, ale také z jiných ekonomických důvodů. V této části bakalářské práce je popsáno podnikání dvou fiktivních všeobecných soukromých lékařů na základě podkladů poskytnutých soukromým lékařem.

4.1 Podnikání lékaře jako fyzické osoby

MUDr. Jana Králová provozuje svou soukromou lékařskou praxi od roku 2010, ordinaci má pronajatou na poliklinice v Ostravě-Hrabůvce. MUDr. Králová zaměstnává jednoho zaměstnance, a to zdravotní sestru, která podepsala prohlášení poplatníka k dani. Pro vedení daňové evidence své podnikatelské činnosti má uzavřenou smlouvu o vedení účetní agendy s účetní podnikající na základě živnostenského oprávnění.

Ke své podnikatelské činnosti využívá osobní automobil financovaný úvěrem, zařazený do obchodního majetku, který daňově odepisuje. Automobil je rovnoměrně odpisován od roku 2015, v roce 2016 činí hodnota odpisu 158 561 Kč. MUDr. Králová nevede knihu jízd a dle ZDP uplatňuje paušální výdaje na dopravu.

Dlouhodobý hmotný majetek je evidován od 40 000 Kč, drobný hmotný majetek je evidován v pořizovací hodnotě od 3 000 Kč.

MUDr. Králová v roce 2016 zaplatila příspěvky na penzijní připojištění v hodnotě 18 000 Kč, příspěvky na soukromé životní pojištění ve výši 12 000 Kč a úroky z hypotečního úvěru ve výši 48 000 Kč. MUDr. Králová uplatňuje daňové zvýhodnění na 1 dítě.

V interní směrnici je popsáno následující číslování dokladů:

- příjmové pokladní doklady 100-199,
- výdajové pokladní doklady 200-299,
- výpisy z bankovního účtu 1-99,
- faktury přijaté 300-399
- faktury vydané 012016-1002016

V průběhu roku 2016 jsou podnikateli v peněžním deníku zaevidovány tyto operace:

Tab. 4.1 Peněžní deník

Č. dok.	Text	Příjmy (Kč)		Výdaje (Kč)	
		Daňové	Nedaňové	Daňové	Nedaňové
1	Roční nájem ordinace			175 008	
200	Souhrnný doklad za nákup PHM			34 204	
2	Nákup zdravotnického materiálu			34 452	
3	Uhrazené FAV od zdravotní pojišťovny RBP	429 912			
4	Uhrazené FAV od zdravotní pojišťovny VZP	507 036			
5	Zdravotní pojištění podnikatele				93 264
6	Sociální pojištění podnikatele				201 732
7	Nemocenské pojištění podnikatele				15 900
8	Splátky úvěru osobního automobilu				89 635
9	Splátky úroku a pojištění			49 199	
10	Osobní spotřeba				400 000
11	Uhrazené faktury od Úřadu práce	1 704			
12	Uhrazené FAV od zdravotní pojišťovny ČPZP	963 542			
13	Uhrazené FAV od ZP MV	259 788			
201	Provozní výdaje (kancelářské potř., poštovné)			7 703	
14	Osobní spotřeba				400 000
16	Úhrady faktur za telekomunikační služby			9 168	
17	Výplata mezd zaměstnanců			196 428	
18	Úhrady zálohy na daň			27 180	
19	Odvody SP za zaměstnance			81 276	
20	Odvody ZP za zaměstnance			34 836	
21	Odvody přísp. na penzijní pojištění - zaměstnanec			6 000	
22	Odvody přísp. na penzijní pojištění - zaměstnavatel			6 000	
100	Souhrnný doklad za potvrzení pro pacienty	169 800			
202	Osobní spotřeba				100 000
23	Úroky z běžného účtu	264			
24	Úhrady faktur za vedení účetní agendy			36 000	
25	Bankovní poplatky			3 480	
26	Úhrada silniční daně			1 800	
27	Úhrada profesního pojištění podnikatele			5 200	
28	Nákup notebooku			18 020	
29	Úhrada za upgrade PC programu			12 480	
Celkem		2 332 046		738 434	1 300 531

Zdroj: vlastní zpracování.

Dne 28. 12. 2016 byla vystavena faktura za závodní preventivní péči ve výši 504 550 Kč, která byla zapsaná do knihy pohledávek a jejíž splatnost a úhrada byla provedena ve druhém čtvrtletí roku 2017. V peněžním deníku v roce 2016 tedy zápis o úhradě této faktury není evidován.

Před výpočtem základu daně je nutné z celkových daňových příjmů vyjmout částku připisanou na bankovní účet za úroky z běžného účtu, které jsou zdaňovány v § 8 ZDP. Daňové příjmy po odečtení úroků činí 2 331 782 Kč. Daňové příjmy a výdaje je nutné upravit o tzv. uzávěrkové operace. V tomto případě jsou upraveny pouze daňové výdaje o hodnotu daňových odpisů, výši skutečných výdajů za PHM a paušálního výdaje na dopravu. Po úpravě daňové výdaje dle vzorce 4.1 činí 922 791 Kč

Výpočet výdajů daňových:

$$\text{Daňové výdaje} = 738\,434 + 158\,561 - 34\,204 + 60\,000 = 922\,791 \text{ Kč} \quad (4.1)$$

Následně po úpravě daňových příjmů a výdajů je možné zjistit základ daně rozdílem daňových příjmů a výdajů. Vypočtený základ daně dle vzorce 4.2 činí 1 408 991 Kč.

Zjištění základu daně:

$$ZD = 2\,331\,782 - 922\,791 = 1\,408\,991 \text{ Kč} \quad (4.2)$$

Celkový základ daně lze zjistit součtem DZD § 7, který činí 1 408 991 Kč a DZD § 8 ve výši 264 Kč. Celkový základ daně činí 1 409 255 Kč.

Tab. 4.2 Výpočet dani z příjmů FO

Text	Kč
Základ daně	1 409 255
Úprava o nezdanitelné části ZD:	
Příspěvky na penzijní připojištění	– 6 000
Pojistné na životní pojištění	– 12 000
Úroky z hypotečního úvěru	– 48 000
Upravený ZD	1 343 255
Zaokrouhlený ZD	1 343 200
Daň 15 %	201 480
Solidární zvýšení daně	7 889,21
Daň po solidárním zvýšení daně	209 370
Sleva na poplatníka	– 24 840
Daň po slevách	184 530
Daňové zvýhodnění na 1 dítě	– 13 404
Daňová povinnost	171 126

Zdroj: vlastní zpracování.

Podnikatelka je povinna odvést solidární zvýšení daně díky překročení zákonem stanoveného limitu. V Tab. 4.3 je znázorněn výpočet solidárního zvýšení daně, která činí 7 889,21 Kč. Podnikatelce vznikl dle výpočtu v Tab. 4.2 doplatek na dani z příjmu ve výši 171 126 Kč.

Tab. 4.3 Výpočet solidárního zvýšení daně v roce 2016

Text	Kč
DZD § 7	1 408 991
48násobek průměrné mzdy	– 1 296 288
	= 112 703
7 % z rozdílu DZD § 7 a 48násobku	7 889,21

Zdroj: vlastní zpracování.

4.1.1 Sociální a zdravotní pojištění

Po podání daňového přiznání musí podnikatelka vystavit své zdravotní pojišťovně a OSSZ Přehled o příjmech a výdajích, který obsahuje výši pojistného a hodnotu záloh na příští období.

Sociální pojištění

Celková výše ročního pojistného na sociální zabezpečení v roce 2016 činí 205 713 Kč, viz vzorec 4.3.

Zjištění celkové výše sociálního pojištění:

$$\text{Sociální pojištění} = 1\,408\,991 \cdot 0,5 \cdot 0,292 = 205\,713 \text{ Kč} \quad (4.3)$$

Podnikatelka v roce 2016 odvedla na OSSZ zálohy na důchodové pojištění ve výši 201 732 Kč. Celková výše ročního pojistného má vyšší hodnotu než odvedené zálohy, podnikatelce vznikl doplatek na sociálním pojištění ve výši 3 981 Kč.

Pro stanovení nových záloh na důchodové a nemocenské pojištění je nutné dle vzorce 4.4 zjistit měsíční vyměřovací základ, který činí 58 708 Kč. Vynásobením příslušné sazby pojištění a měsíčního vyměřovacího základu lze stanovit novou výši záloh. V roce 2017 podnikatelka měsíčně odvede zálohu ve výši 17 143 Kč na důchodové pojištění a zálohu ve výši 1 351 Kč na nemocenské pojištění.

Zjištění měsíčního vyměřovacího základu:

$$\text{Měsíční vyměřovací základ} = 1\,408\,991 \cdot 0,5 \div 12 = 58\,708 \text{ Kč} \quad (4.4)$$

Zdravotní pojištění

Výše zdravotního pojištění za rok 2016 je zjištěna dle vzorce 4.5 ve výši 95 107 Kč.

Zjištění celkové výše zdravotního pojištění:

$$\text{Zdravotní pojištění} = 1\,408\,991 \cdot 0,5 \cdot 0,135 = 95\,107 \text{ Kč} \quad (4.5)$$

Prostřednictvím záloh podnikatelka v roce 2016 odvedla zdravotní pojišťovně 93 264 Kč. Hodnota zaplacených záloh je však nižší než výše celkového pojištění, podnikatelce byl vyměřen doplatek na zdravotní pojištění ve výši 1 843 Kč.

V roce 2017 bude podnikatelce stanovena nová výše záloh pro účely zdravotního pojištění v částce 7 926 Kč měsíčně, viz vzorec 4.6.

Výpočet nové výše zálohy:

$$\text{Nová výše zálohy} = \frac{0,135 \cdot 0,5 \cdot 1\,408\,991}{12} = 7\,926 \text{ Kč} \quad (4.6)$$

4.2 Podnikání lékaře ve formě společnosti s ručením omezeným

MUDr. Dana Černá provozuje svou lékařskou praxi jako právnická osoba MUDr. Dana Černá s.r.o. MUDr. Černá si založila obchodní korporaci a zároveň je jejím jednatelem a jediným společníkem. Lékařskou praxi provozuje ve zdravotnickém středisku v Ostravě-Porubě v pronajaté ordinaci. MUDr. Černá je ve společnosti zaměstnaná, podepsala prohlášení poplatníka k dani a uplatňuje slevu na 1 dítě. Dále je ve společnosti zaměstnaná zdravotní sestra, která podepsala prohlášení poplatníka k dani. Dle ZoÚ se MUDr. Dana Černá s.r.o. stává účetní jednotkou a je povinna vést účetnictví. Vedením účetnictví právnická osoba pověřila externí účetní prostřednictvím smlouvy o vedení účetnictví.

MUDr. Dana Černá s.r.o. není plátcem DPH. Dlouhodobý majetek je evidován od 40 000 Kč, majetek nižší hodnoty je účtován přímo do nákladů a evidován v podrozvahové evidenci. V obchodním majetku společnosti je zařazen osobní automobil financován úvěrem, který je účetně i daňově odpisován. Účetní odpisy se rovnají odpisům daňovým. Podnikatelský subjekt neuplatňuje skutečné výdaje na PHM, ale dle ZDP využívá paušální výdaj na dopravu.

Účetní jednotka má v interní směrnici popsáno toto číslování dokladů:

- příjmové pokladní doklady 100-199,
- výdajové pokladní doklady 200-299,
- výpisy z bankovního účtu 1-99,
- faktury přijaté 300-399
- faktury vydané 012016-1002016
- interní doklady 400-499

V roce 2016 účetní jednotka zaznamenala v deníku níže uvedené vybrané účetní případy, kterými je ovlivňován výsledek hospodaření. Většina závazků, pohledávek a odvodů sociálního a zdravotního pojištění zaúčtovaných v roce 2016 byly uhrazeny ve splatnosti do 31. 1. 2017, kromě faktury č. 062016 vystavené 28. 12. 2016, jejíž úhrada proběhne v druhém čtvrtletí roku 2017.

Tab. 4.4 Vybrané účetní případy v deníku

Číslo dokladu	Text	Částka (Kč)	MD	D
300	Roční nájem ordinace	175 008	518	321
200	Nákup PHM	34 204	501	211
301	Nákup zdravotnického materiálu	34 452	501	321
012016	Vydaná faktura zdravotní pojišťovně RBP	429 912	311	602
022016	Vydaná faktura zdravotní pojišťovně VZP	507 036	311	602
400	Mzda lékaře za období 1/2016-12/2016	360 000	521	331
401	Předpis sociálního pojištění zaměstnavatele	90 000	524	336
402	Předpis zdravotního pojištění zaměstnavatele	32 400	524	336
302	Pojištění osobního automobilu	24 000	548	325
303	Splátka úroku – úvěr os. automobilu	25 199	562	325
032016	Vydaná faktura pro Úřad práce	1 704	311	602
042016	Vydaná faktura zdravotní pojišťovně ČPZP	963 542	311	602
052016	Vydaná faktura ZP MV	259 788	311	602
201	Nákup kancelářských potřeb	7 703	501	211
304	Faktura za telekomunikační služby	9 168	518	321
403	Mzda zdravotní sestry za období 1/2016-12/2016	258 000	521	331
404	Předpis sociálního pojištění zdr. sestry 25 %	64 500	524	336
405	Předpis zdravotního pojištění zdr. sestry 9 %	23 220	524	336
406	Předpis penzijního pojištění zaměstnavatele	6 000	527	325
100	Souhrnný doklad za potvrzení pro pacienty	169 800	211	602
1	Úroky z běžného účtu	264	221	662
305	Faktura za provedené účetní služby	36 000	518	321
2	Bankovní poplatky	3 480	568	221
407	Předpis silniční daně	1 800	531	345
408	Pojištění lékaře	5 200	548	325
304	Nákup notebooku	18 020	501	321
305	Upgrade PC programu	12 480	518	321
409	Odpisy automobilu	158 561	551	082
062016	Vydaná faktura za závodní preventivní péči	504 550	311	602
410	Daňová povinnost splatná	271 890	591	341

Zdroj: vlastní zpracování.

Na základě účetních případů uvedených v Tab. lze vyčíslit provozní a finanční výsledek hospodaření. Provozní výsledek hospodaření dle vzorce 4.7 činí 1 485 616 Kč.

Finanční výsledek hospodaření dle vzorce 4.8 se nachází ve ztrátě 28 415 Kč. Celkový výsledek hospodaření činí 1 457 201 Kč.

Zjištění provozního VH:

$$\text{Provozní výsledek hospodaření} = 2\,836\,332 - 1\,350\,716 = 1\,485\,616 \text{ Kč} \quad (4.7)$$

Zjištění finančního VH:

$$\text{Finanční výsledek hospodaření} = 264 - 28\,679 = -28\,415 \text{ Kč} \quad (4.8)$$

Celkový výsledek hospodaření je nutné k zjištění základu daně a následné daňové povinnosti upravit o náklady a výnosy, které nelze zahrnout do základu daně. Účetní jednotka se rozhodla uplatnit paušální výdaje na dopravu, a proto je nezbytné celkový VH zvýšit o skutečnou hodnotu PHM a zároveň snížit o hodnotu ročního paušálního výdaje na dopravu ve výši 60 000 Kč. Základ daně po výše uvedené úpravě činí 1 431 405 Kč. Celková daňová povinnost na základě výpočtu v Tab. 4.5 činí 271 890 Kč.

Tab. 4.5 Výpočet daně z příjmů PO

Text	Kč
Celkový VH	1 457 201
Úprava o položky nezahrnované do ZD:	
Celková výše PHM na účtu 501	+ 34 204
Paušální výdaj na dopravu	– 60 000
Základ daně	1 431 405
Zaokrouhlení ZD	1 431 000
Daň 19 %	271 890

Zdroj: vlastní zpracování.

4.2.1 Podíly na zisku

Zjištěním daně z příjmu PO lze určit výši čistého zisku, který je při uzavření účetních knih na konci účetního období převeden na účet 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení. Čistý zisk pro účely jeho rozdělení dle vzorce 4.9 činí 1 185 311 Kč.

Výpočet čistého zisku:

$$\text{Čistý zisk} = 1\,457\,201 - 271\,890 = 1\,185\,311 \text{ Kč} \quad (4.9)$$

Konáním valné hromady došlo k rozhodnutí, že hodnota zisku ve výši 1 180 000 Kč bude vyplacena společníkovi a částka ve výši 5 311 Kč bude převedena na účet 428 - Nerozdělený zisk minulých let. Jediným společníkem ve společnosti je MUDr. Černá. Výplata podílu na zisku podléhá 15% srážkové dani, jejíž výše činí 177 000 Kč. Částka, která bude MUDr. Černé vyplacena, činí 1 003 000 Kč, viz vzorec 4.10.

Zjištění podílu na zisku:

$$\text{Podíl na zisku} = 1\,180\,000 - 177\,000 = 1\,003\,000 \text{ Kč} \quad (4.10)$$

4.2.2 Mzda lékaře

MUDr. Černá je v společnosti zaměstnaná, její měsíční hrubá mzda činí 30 000 Kč, tj. roční hrubá mzda je ve výši 360 000 Kč. Pro vyčíslení mzdy k výplatě, je potřebné zjistit výši zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti a výši odvodů sociálního a zdravotního pojištění.

Tab. 4.6 Roční odvody SP a ZP

	Sociální pojištění	Zdravotní pojištění
Pojistné hrazené zaměstnavatelem	90 000 Kč	32 400 Kč
Pojistné hrazené zaměstnancem	23 400 Kč	16 200 Kč
Celkem	113 400 Kč	48 600 Kč

Zdroj: vlastní zpracování.

Roční odvody MUDr. Černé OSSZ a zdravotní pojišťovně jsou uvedeny v Tab. 4.6. Záloha na daň z příjmů ve výši 15 % po uplatnění daňové slevy na poplatníka a daňového zvýhodnění na 1 dítě ze zaokrouhlené superhrubé mzdy činí 34 116 Kč. Celková výše mzdy v roce 2016, která byla MUDr. Černé vyplacena činí 286 284 Kč, viz vzorec 4.11.

$$\text{Mzda k výplatě} = 360\,000 - 34\,116 - 23\,400 - 16\,200 = 286\,284 \text{ Kč} \quad (4.11)$$

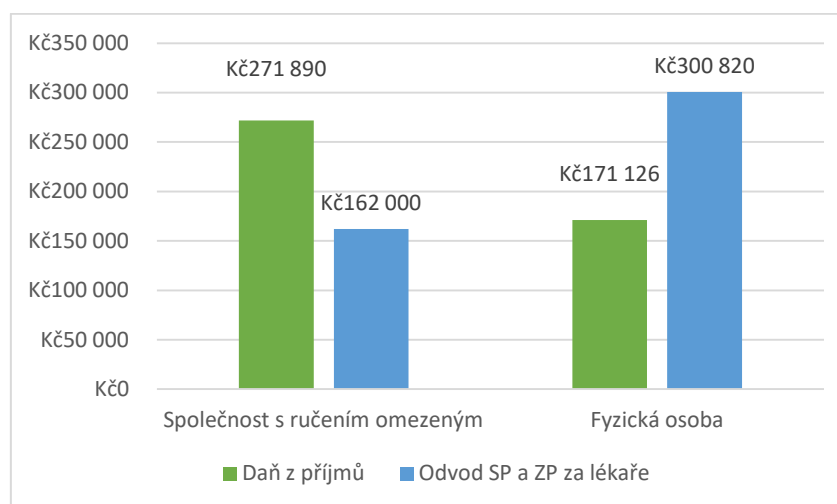
4.3 Porovnání podnikání fyzické osoby a společnosti s ručením omezeným

Tab. 4.7 Souhrn zjištěných výsledků

	Základ daně	Daň z příjmů	Odvod SP a ZP za lékaře
Fyzická osoba	1 409 255 Kč	171 126 Kč	Odvod ze ZD 300 820 Kč
Společnost s ručením omezeným	1 431 405 Kč	271 890 Kč	Odvod z mezd 162 000 Kč

Zdroj: vlastní zpracování.

Graf 4.1 Grafické zobrazení zjištěných výsledků



Zdroj: vlastní zpracování.

Nejvýznamnější výsledky zjištěné na základě výpočtů v této kapitole jsou shrnuty v Tab. 4.7 a v grafu 4.1, ve kterém jsou znázorněny rozdíly ve výši dani z příjmů a odvodů sociálního a zdravotního pojištění lékaře. Výše základu daně se v porovnání podnikání fyzické a právnické osoby výrazně neliší a lze hodnotit, že základy daní jsou téměř totožné. Významný rozdíl lze však zaznamenat ve výsledných daňových povinnostech podnikatelských subjektů. Daňová povinnost fyzické osoby je v porovnání se společností s ručením omezeným nižší o 100 764 Kč. Vznik nižší daňové povinnosti u fyzické osoby podléhá mnoha aspektům. Fyzická osoba si základ daně upravila o částky nezdanitelných částí základu daně, které si právnická osoba dle ZDP uplatnit nemůže. Zdanění právnické osoby podléhá vyšší sazbě daně, která činí 19 %. Základ daně z příjmů dle § 7 fyzické osoby podléhá solidárnímu zvýšení daně, tzn., že podnikatel neodvádí pouze daň ve výši 15 %

z upraveného základu daně, ale také 7% zvýšení své daňové povinnosti. Fyzická osoba si svou daňovou povinnost snížila o základní slevu na poplatníka ve výši 24 840 Kč a o daňové zvýhodnění na 1 vyživované dítě ve výši 13 404 Kč, právnická osoba si o uvedené slevy daňovou povinnost snížit nemůže, protože tyto slevy jsou uplatněny ve mzdě společníka jako zaměstnance. Z pohledu daňového zatížení lze jednoznačně zhodnotit, že pro lékaře je výhodnější podnikat jako fyzická osoba. Ovšem jednotlivé kroky k zjištění základu daně a daňové povinnosti mohou mít své výhody, jak pro fyzickou, tak pro právnickou osobu, např. v rozdílném zjištění výsledku hospodaření, kdy fyzická osoba vychází z rozdílů daňových příjmů a výdajů a právnická osoba z rozdílů výnosů a nákladů.

Sociální a zdravotní pojištění odváděné za lékaře má v každé formě podnikání odlišné hodnoty. Fyzické osobě je výše SP a ZP vyměřována z 50 % základu daně z podnikání a každý rok se hodnota odvodů pro fyzickou osobu liší. Právnická osoba jako zaměstnavatel odvádí SP a ZP za své zaměstnance a výše těchto odvodů závisí jen na hrubé mzdě zaměstnanců. Lékařka podnikající jako fyzická osoba odvede OSSZ a zdravotní pojišťovně o 138 820 Kč více než lékařka zaměstnaná v s.r.o. Z tohoto pohledu lze usoudit, že je výhodnější podnikat ve formě s.r.o. a být ve společnosti zaměstnaná.

Z peněžního deníku uvedeného v této kapitole lze díky jednotlivých záznamů zjistit, že fyzická osoba si pro svou osobní spotřebu převedla z podnikání 900 000 Kč. Převedená částka, by však mohla mít i vyšší hodnotu, protože fyzická osoba nemá omezený limit pro svou osobní spotřebu a může si ze své podnikatelské činnosti převést i veškeré prostředky z bankovního účtu a pokladny, pokud jsou k dispozici. Převod peněžních prostředků pro soukromé účely může být uskutečněn v průběhu kalendářního roku kdykoliv. Lékařka zaměstnaná v s.r.o. si naopak žádné peněžní prostředky během kalendářního roku převést nemůže, protože vše je majetkem společnosti. Vzhledem k této skutečnosti má lékařka zaměstnaná v s.r.o. pouze nárok na měsíční mzdu a po skončení účetního období, ve kterém proběhne valná hromada, nárok na výplatu podílu na zisku. Celková částka získaná lékařkou činí 1 289 284 Kč, z toho 286 284 Kč tvoří mzdy a 1 003 000 Kč podíl na zisku, který však lékařka získá až po termínu stanoveném valnou hromadou. Měsíční hrubá mzda lékařky činí 30 000 Kč, která by mohla dosahovat i vyšší částky, ale z hrubé mzdy je odváděno celkem 45 % na sociálním a zdravotním pojištění za zaměstnavatele i zaměstnance a 15 % na dani z příjmů ze závislé činnosti. Z tohoto důvodu je pro lékařku výhodnější pobírat nižší mzdu a větší část peněz získat z podílu na zisku. Podíl na zisku je totiž zdaňován z čistého zisku pouze 15% srážkovou daní, ale zisk společnosti podléhá sazbě daně ve výši 19 %.

Fyzická osoba ručí za závazky z podnikání celým svým soukromým majetkem. Právnická osoba ručí za veškeré závazky v průběhu podnikání pouze majetkem, který byl do společnosti vložen. Pokud by lékařka zaměstnaná ve společnosti nevykonávala funkci jednatele a byla jen společníkem ručila by pouze do výše nesplacených vkladů. Ale v tomto případě lékařka funkci jednatele vykonává, a to s péčí řádného hospodáře a porušením právních povinností se okruh jejích odpovědností ve společnosti rozšiřuje.

Odlišné řešení situace však nastává při ukončení lékařské praxe, tzn. ukončení podnikání. Ukončené činnosti fyzické osoby a následný prodej lékařské praxe, je jak pro prodávajícího, tak pro kupujícího vystaven dlouhému a složitému procesu. Vyčíslená hodnota prodeje lékařské praxe znamená pro fyzickou osobu zdanitelný příjem dle ZDP, z které bude povinna odvést daň z příjmů. Při prodeji lékařské praxe společnosti s ručením omezeným dochází pouze k prodeji obchodního podílu na základě smlouvy o úplatném převodu obchodního podílu. Je-li doba mezi nabytím obchodního podílu a jeho prodejem delší než 5 let, je tento příjem z prodeje od daně z příjmů dle § 4 ZDP osvobozen. Prodej lékařské praxe je jak z hlediska administrativní stránky, tak i z daňového pohledu výhodnější pro s.r.o.

Další odlišnost v podnikání lékařky jako fyzické osoby a lékařky zaměstnané v s.r.o. nastává v případě odvodů na nemocenské pojištění. Zaměstnanci jsou povinni se na nemocenském pojištění účastnit. Nemocenské pojištění je odváděno z hrubé mzdy zaměstnance a je součástí celkového odvodu sociálního pojištění OSSZ. Na základě odvodů nemocenského pojištění mají zaměstnanci nárok na výplatu nemocenské, peněžité pomoci v mateřství, ošetřovného a vyrovnávacího příspěvku v těhotenství a mateřství. Podnikatelům nevzniká povinnost odvádět nemocenské pojištění a jeho účast je na tomto pojištění dobrovolná, pokud si podnikatel nemocenské pojištění nehradí, nemá nárok na výplatu nemocenských dávek a peněžité pomoci v mateřství. Spolu s nemocenským pojištěním souvisí i vyplácení nemocenských dávek. Podnikatelé mají nárok na výplatu nemocenských dávek od 15. dne pracovní neschopnosti. U zaměstnanců je zaměstnavatelem vyplácena od 4. dne pracovní neschopnosti náhrada mzdy a až od 15. dne pracovní neschopnosti jsou vypláceny nemocenské dávky OSSZ. Lékařka zaměstnaná ve společnosti má ze zákona nárok na 20 dní dovolené za kalendářní rok, jejíž délku však zaměstnavatel může i prodloužit dodatkovou dovolenou. Zaměstnaná lékařka získává v průběhu čerpání dovolené náhradu ze mzdy. Soukromý lékař jako fyzická osoba nemá žádný nárok na dovolenou a v době, ve které nevykonává svou výdělečnou činnost, získává od zdravotních pojišťoven finanční prostředky v omezené míře pouze v podobě kapitačních plateb.

5 Závěr

Cílem bakalářské práce bylo srovnání podnikatelských, ekonomických a administrativních výhod v podnikání soukromého lékaře ve formě fyzické osoby a společnosti s ručením omezeným, dalším cílem bylo vymezit jejich teoretické možnosti v podnikání. Srovnání a zhodnocení výhod bylo vyhotoveno na základě příkladu z praxe. Každá z výše uvedených právních forem má své výhody i nevýhody a nelze jednoznačně určit, která právní forma je pro průběh a fungování podnikání soukromého lékaře výhodnější. V oblasti výběru vhodné právní formy má každý podnikatelský subjekt odlišný pohled a názor. Podnikatelé mají individuální priority pro své podnikání, ať už v oblasti ekonomické či daňové. Jednoznačná volba výběru vhodné právní formy pro lékaře nastává, pokud se bude rozhodovat pouze na základě daňového zatížení subjektu, protože srovnáním výsledných daňových povinností lze usoudit, že pro lékaře je výhodnější podnikat jako fyzická osoba vedoucí daňovou evidenci. Z budoucího pohledu je pro soukromého lékaře vhodnější podnikat prostřednictvím společnosti s ručením omezeným, protože obchodní podíl lze kdykoliv převést nebo prodat, ale u fyzické osoby tímto způsobem podnikatelská činnost ukončit nelze, může pouze prodat svůj obchodní majetek.

V první kapitole této práce byly popsány možnosti a povinnosti v podnikání soukromého lékaře jako fyzické osoby. V úvodu kapitoly byly uvedeny potřebné kroky pro zahájení podnikání lékaře, včetně spolupráce s Krajským úřadem, Krajskou hygienickou stanicí a zdravotními pojišťovnami. Dále jsou v kapitole vymezeny možnosti, jakými způsoby může fyzická osoba svou podnikatelskou činností evidovat, a to buď vedením daňové evidence, nebo vedením účetnictví. Další možnost podnikatele spočívá v rozhodnutí pro uplatňování výdajů procentem z příjmů. V tomto případě hrozí lékaři riziko, že uplatněné paušální výdaje budou podstatně nižší než skutečné výdaje. V kapitole byl popsán postup výpočtu daně z příjmů fyzických osob, kterou jsou podnikatelé povinni odvést finančnímu úřadu na základě výsledku svého hospodaření. V závěru kapitoly byly uvedeny povinnosti fyzické osoby při účasti na sociálním a zdravotním pojištění.

Druhá kapitola byla zaměřena na podnikání lékaře ve formě společnosti s ručením omezeným. Založení s.r.o. podléhá několika krokům, po jejichž splnění následuje vznik společnosti. Avšak vznikem společnosti nevzniká lékaři právo provozovat svou činnost a je povinen své NZZ registrovat a získat příslušné oprávnění. Součástí společnosti jsou společníci, kteří se svými vklady podílí na základním kapitálu společnosti. Důležitou součástí

s.r.o. jsou orgány společnosti, bez kterých by samotná společnost nemohla fungovat. Jedinou možností s.r.o. dle ZoÚ je evidovat svou činnost vedením účetnictví. V kapitole byly uvedeny podstatné náležitosti účetní uzávěrky a závěrky.

Třetí kapitola byla zaměřena na praktickou aplikaci problematiky této bakalářské práce. Kapitola byla rozdělena do tří částí, první se zabývá podnikáním lékaře jako fyzické osoby. V této části byl sestaven peněžní deník podnikatelky, z jehož údajů byla zjišťována výše daňové povinnosti a výše pojistného na sociální a zdravotní pojištění. Druhá část kapitoly byla zaměřena na vedení účetnictví lékaře ve společnosti s ručením omezeným. Z vybraných účetních případů byl sestaven deník, na jehož základě byla zjištěna daň z příjmů a čistý zisk po zdanění. Závěr kapitoly byl věnován srovnání zjištěných výsledků z obou částí kapitol. Byly srovnávány hodnoty základu daně, daňové povinnosti a odvodů SP a ZP za lékaře. Jednotlivé výsledky výše uvedených hodnot byly podrobněji analyzovány a srovnány, pro kterou právní formu jsou ekonomicky výhodnější. Z porovnaných hodnot nelze jednoznačně určit, pro kterou právní formu se má lékař rozhodnout, protože ze srovnání plynou patřičné výhody i nevýhody pro každou právní formu.

Seznam použité literatury

Odborná literatura:

- [1] BRYCHTA, Ivan, Miroslav BULLA, Tereza KRUPOVÁ, Ivana KUCHAROVÁ, Ivana PILAŘOVÁ, Yveta PŠENKOVÁ a Jiří STROUHAL. *Účetnictví podnikatelů 2016: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1.1.2016*. 13. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2016. 530 s. ISBN 978-80-7552-050-0.
- [2] DUŠEK, Jiří a Jaroslav SEDLÁČEK. *Daňová evidence podnikatelů 2015*. 12. vydání. Praha: Grada Publishing, 2015. 135 s. ISBN 978-80-247-5436-9.
- [3] DVOŘÁKOVÁ, Veronika. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2013/2014*. Praha: Linde Praha, 2013. 327 s. ISBN 978-80-7201-916-8.
- [4] DVOŘÁKOVÁ, Veronika. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2016*. Praha: Wolters Kluwer, 2016. 325 s. ISBN 978-80-7552-035-7.
- [5] FILIP, Václav a David FYRBACH. *Společnost s ručením omezeným*. Praha: Wolters Kluwer, 2016. 588 s. ISBN 978-80-7552-231-3.
- [6] HAKALOVÁ, Jana a Yveta PŠENKOVÁ. *Daňová evidence: teorie a praxe*. Praha: Wolters Kluwer, 2016. 122 s. ISBN 978-80-7552-239-9.
- [7] JOSKOVÁ, Lucie, Jan ŠAFRÁNEK, Pěva POKORNÁ, Pavel PRAVDA a Markéta PRAVDOVÁ. *Nová společnost s ručením omezeným: právo, účetnictví, daně*. Druhé vydání. Praha: Grada Publishing, 2015. 232 s. ISBN 978-80-247-5837-4.
- [8] KRAJČOVÁ, Jiřina, Marcela PALOCHOVÁ a Yveta PŠENKOVÁ. *Účetní souvztažnosti podnikatelských subjektů*. Praha: Wolters Kluwer, 2014. 352 s. ISBN 978-80-7478-486-6.
- [9] PILÁTOVÁ, Jana. *Daňová evidence: komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ*. 11. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2016. 335 s. ISBN 978-80-7554-020-1.
- [10] ŠTOHL, Pavel a Vladislav KLIČKA. *Maturitní okruhy z účetnictví: 2013*. 6., upr. vyd. Znojmo: Pavel Štohl, 2013. 241 s. ISBN 9788087237564.

Internetové a ostatní zdroje:

- [11] ČESKÁ PRŮMYSLOVÁ ZDRAVOTNÍ POJIŠŤOVNA. Vyúčtování pojistného za rok 2016 [online]. [24. 03. 2017]. Dostupné z: https://www.cpzp.cz/doc/OSVC_protisk.pdf

- [12] ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ. *Zálohy na pojistné na důchodové pojištění* [online]. 2017 [15. 2. 2017]. Dostupné z: <http://www.cssz.cz/cz/pojisteni-osvc/platba-pojistneho/zalohy-na-pojistne-na-duchodove-pojisteni.htm>
- [13] ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ. *Oznámení o zahájení (opětovném zahájení) samostatné výdělečné činnosti* [online]. [24. 03. 2017]. Dostupné z: <http://www.cssz.cz/NR/rdonlyres/F76A23AE-5B5F-4B41-8B22-3A9589733125/0/8953215.pdf>
- [14] ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ. *Přehled o příjmech a výdajích OSVČ za rok 2016* [online]. [24. 03. 2017]. Dostupné z: http://www.cssz.cz/NR/rdonlyres/F1C1E696-446A-4EA8-8571-4D5599FB4E95/0/89324_16prehleddefverze.pdf
- [15] DVOŘÁKOVÁ, Kateřina. *Vznik nestátního zdravotnického zařízení v oboru rehabilitace v Přerově*. Olomouc, 2014. Diplomová práce. Univerzita Palackého v Olomouci, Fakulta zdravotnických věd, ústav zdravotnického managementu.
- [16] FINANČNÍ SPRÁVA. *Příhláška k registraci fyzických osob - univerzální* [online]. [24. 03. 2017]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/tiskopisy/5101_20.pdf?201703241105
- [17] KRAJSKÝ ÚŘAD MORAVSKOSLEZSKÉHO KRAJE. *Žádost o udělení oprávnění - právnická osoba* [online]. [24. 03. 2017]. Dostupné z: http://www.msk.cz/assets/zdravotnictvi/2-zadost-o-udeleni-opravneni-_po.pdf
- [18] KRÁLOVEHRADECKÝ KRAJ. *Základní informace pro poskytovatele zdravotních služeb* [online]. [6. 1. 2017]. Dostupné z: <http://www.kr-kralovehradecky.cz/assets/krajsky-urad/zdravotnictvi/registrace-NZZ/ostatni/zakladni-informace2.pdf>
- [19] MACH, Jan. *ZDRAVOTNICKÉ PRÁVO. Praxi soukromého lékaře - fyzické osoby lze již prodávat i dědit* [online]. [4. 3. 2017]. Dostupné z: http://zdravotnicke-pravo.cz/kestazeni/praxi_lze_prodat_i_dedit.pdf
- [20] MAZUROVÁ, G., K. JAVORSKÁ, H. JEBAVÝ a D. HALATA. *MLADÍ PRAKTIČI. Založení praxe všeobecného praktického lékaře formou fyzické osoby* [online]. [4. 1. 2017]. Dostupné z: [http://www.mladipraktici.cz/cs/ziskani-praxe/Jak-zalozit-ci-ziskat-praxi-II.-\(fyzicke-osoby\)__s799x7620.html](http://www.mladipraktici.cz/cs/ziskani-praxe/Jak-zalozit-ci-ziskat-praxi-II.-(fyzicke-osoby)__s799x7620.html)
- [21] SELLNER, Michal. *Postup při zřízení nestátního zdravotnického zařízení* [online]. 2011 [4. 1. 2017]. Dostupné z: https://is.muni.cz/el/1451/podzim2011/bp1167/um/Postup_pri_zrizeni_NZZ.pdf
- [22] SINECKÝ, Filip. *PORTÁL POHODA. Podíly na zisku obchodních korporací od roku 2015* [online]. 2014 [21. 1. 2017]. Dostupné z: <http://portal.pohoda.cz/zakon-a-pravo/finance-a-dane/podily-na-zisku-obchodnich-korporaci-od-roku-2015/?feed=news>

Vyhlášky a zákony:

Vyhláška č. 500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 372/2011 Sb., o zdravotních službách a podmínkách jeho poskytování, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 422/1991 Sb., o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Seznam zkratk

ČPZP	Česká průmyslová zdravotní pojišťovna
ČR	Česká republika
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DIČ	Daňové identifikační číslo
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	Daň z přidané hodnoty
DZD	Dílčí základ daně
FAV	Faktura vystavená
FO	Fyzická osoba
HM	Hmotný majetek
IČ	Identifikační číslo
NOZ	Nový občanský zákoník
NZZ	Nestátní zdravotnické zařízení
OSSZ	Okresní správa sociálního zabezpečení
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
PHM	Pohonné hmoty
PO	Právnícká osoba
RBP	Revírní bratrská pokladna
SP	Sociální pojištění
s.r.o.	Společnost s ručením omezeným
SVČ	Samostatně výdělečná činnost
VH	Výsledek hospodaření
VZ	Vyměřovací základ
VZP	Všeobecná zdravotní pojišťovna
ZD	Základ daně
ZDP	Zákon o dani z příjmů
ZK	Základní kapitál
ZOK	Zákon o obchodních korporacích
ZoÚ	Zákon o účetnictví
ZP	Zdravotní pojištění
ZP MV	Zdravotní pojišťovna ministerstva vnitra

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 5. 5. 2017



Aneta Dedková

Seznam příloh

Příloha č. 1 Přihláška k registraci pro fyzické osoby

Příloha č. 2 Oznámení o zahájení (opětovném zahájení) samostatné výdělečné činnosti

Příloha č. 3 Přehled o příjmech a výdajích OSVČ za rok 2016

Příloha č. 4 Přehled o příjmech a výdajích ze SMČ a úhrnu záloh na pojistné

Příloha č. 5 Žádost o udělení oprávnění k poskytování zdravotních služeb